

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA VEŘEJNÉ EKONOMIKY

Vývoj daně z příjmů fyzických osob a vliv ve veřejných rozpočtech

Development of the Personal Income Tax and Impact on Public Budgets

Student: Jaroslava Plháková

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Bc. Jiří Bečica, Ph.D.

Šumperk 2019

Zadání bakalářské práce

Student: **Jaroslava Plháková**
Studijní program: B6202 Hospodářská politika a správa
Studijní obor: 6202R055 Veřejná ekonomika a správa
Téma: **Vývoj daně z příjmů fyzických osob a vliv ve veřejných rozpočtech**
Development of the Personal Income Tax and Impact on Public Budgets
Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Daně a daňový systém ČR
 3. Daň z příjmů fyzických osob a vývoj odčitatelných položek a nezdánitelných částí daně na základ daně
 4. Zhodnocení daně z příjmů fyzických osob na modelových příkladech poplatníka a role daně ve veřejných rozpočtech v letech 2013-2017
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

- HÖFFMAN, William, James YOUNG et al. *Individual income taxes*. Boston: Cengage Learning, 2016. ISBN 978-1-305-87399-5.
KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 6., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2015. ISBN 978-80-7478-841-3.
ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2016. ISBN 978-80-7552-315-0.
VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2016*. 13., aktualiz. vyd. Praha: VOX, 2016. ISBN 978-80-87480-44-1.
VANČUROVÁ, Alena. *Zdanění osobních příjmů*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017. ISBN 978-80-7552-926-8.

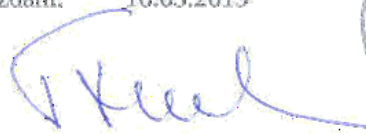
Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Bc. Jiří Bečica, Ph.D.**


Datum zadání: 23.11.2018

Datum odevzdání: 10.05.2019





doc. Ing. Petr Tománek, CSc.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal
děkan fakulty

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem celou bakalářskou práci na téma „Vývoj daně z příjmů fyzických osob a vliv ve veřejných rozpočtech“ včetně všech příloh vypracovala samostatně a s použitím uvedené literatury a pramenů.

V Šumperku dne 10. května 2019



.....
Jaroslava Plháková

Obsah

| | | |
|-------|---|----|
| 1 | ÚVOD | 5 |
| 2 | DAŇ A DAŇOVÝ SYSTÉM V ČR..... | 7 |
| 2.1 | Daň..... | 7 |
| 2.1.1 | Funkce daní | 8 |
| 2.1.2 | Daňové principy | 8 |
| 2.1.3 | Konstrukční prvky daně | 9 |
| 2.2 | Daňový systém v ČR | 10 |
| 2.2.1 | Daň z přidané hodnoty | 11 |
| 2.2.2 | Spotřební daně..... | 13 |
| 2.2.3 | Energetické daně | 13 |
| 2.2.4 | Daň silniční | 14 |
| 2.2.5 | Daň z nemovitých věcí | 15 |
| 2.2.6 | Daň z nabytí nemovitých věcí | 16 |
| 2.2.7 | Daň z hazardních her..... | 16 |
| 2.2.8 | Daň z příjmů právnických osob | 18 |
| 2.2.9 | Daň z příjmů fyzických osob | 19 |
| 2.3 | Vývoj vybraných daňových povinností v ČR..... | 19 |
| 3 | DAŇ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB..... | 21 |
| 3.1 | Daňový subjekt | 22 |
| 3.2 | Předmět daně | 22 |
| 3.3 | Osvobození od daně..... | 22 |
| 3.4 | Základ daně..... | 24 |
| 3.4.1 | Příjmy ze závislé činnosti..... | 24 |
| 3.4.2 | Příjmy ze samostatné činnosti | 26 |
| 3.4.3 | Příjmy z kapitálového majetku..... | 28 |
| 3.4.4 | Příjmy z nájmu | 28 |
| 3.4.5 | Ostatní příjmy..... | 28 |
| 3.5 | Úprava základu daně | 30 |
| 3.5.1 | Nezdanitelné části základu daně | 30 |
| 3.5.2 | Položky odčitatelné od základu daně | 32 |
| 3.6 | Sazba daně, solidární zvýšení daně a zdaňovací období | 32 |
| 3.7 | Slevy na dani a daňové zvýhodnění | 33 |

| | | |
|-------|--|----|
| 3.8 | Daňové přiznání..... | 35 |
| 3.9 | Oznámení o osvobozených příjmech FO..... | 35 |
| 4 | ZHODNOCENÍ DANĚ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB NA MODELOVÝCH PŘÍKLADECH POPLATNÍKA A ROLE DANĚ VE VEŘEJNÝCH ROZPOČTECH V LETECH 2013 - 2017 | 37 |
| 4.1 | Metodika zadání modelových příkladů | 37 |
| 4.1.1 | Poplatníci s příjmem ve výši minimální mzdy a příjmem z nájmu..... | 40 |
| 4.1.2 | Poplatníci s příjmem ve výši průměrné mzdy a příjmem z nájmu..... | 43 |
| 4.1.3 | Poplatníci s příjmem v nadprůměrné výši a příjmem z nájmu..... | 47 |
| 4.2 | Výše příjmů zaměstnance a OSVČ za rok 2017 při nulovém daňovém zatížení a bez přeplatku na daňových bonusech..... | 53 |
| 4.3 | Výše odvodů daně z příjmů FO do jednotlivých veřejných rozpočtů | 54 |
| 5 | ZÁVĚR | 59 |

1 ÚVOD

Daně mají a i v dávné historii měly v životě všech ekonomických subjektů důležitou roli. Každý stát vždy potřeboval mít dostatek financí na hrazení určitých svých potřeb, např. na obranu nebo naopak na dobovatelské výpravy či na provoz panovníkovy dvora. A právě výběr daní byl prostředkem pro získání financí na tyto státní potřeby. Fungování státu nelze totiž zajistit bez finančních prostředků získaných od obyvatel státu, kteří přispívají do státního rozpočtu různou formou daní. Objemově jsou pro státní rozpočet významnější nepřímé daně (hlavně daň z přidané hodnoty a spotřební daně), ale nejvíce občané vnímají změny u daně z příjmů FO, jelikož se jich novelizace právě této přímé daně citelně dotýká. Daň z příjmů totiž dopadá na veškeré ekonomicky aktivní občany, kteří právě díky ní odvádí část svých zdanitelných příjmů do veřejných rozpočtů. Neustálé legislativní změny zákona o daních z příjmů vedou bohužel k tomu, že se v tomto zákoně značný počet občanů chybně orientuje. Přitom základní orientace v této dani by měla patřit ke všeobecnému vzdělání každého občana.

Bakalářská práce se zabývá problematikou vývoje daně z příjmů FO. Hlavním zdrojem informací pro teoretickou část zabývající se daní z příjmů je tudíž zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Jedná se o aktuální vývoj, který odráží nejvýznamnější ze změn za období 2013 – 2017, týkající se jak zdaňování příjmů spadajících pod § 6 až § 10 zákona o daních z příjmů, tak i uplatňování odčitatelných položek a nezdanitelných částí daně. Jednou z nejvýznamnějších změn sledovaného období je včlenění dvou daní dříve majetkových (daně dědické a darovací) do zákona o daních z příjmů, ke kterému došlo ke dni 1. 1. 2014. Praktická část bakalářské práce vychází zejména z informací o činnostech Finanční správy ČR a z databází Českého statistického úřadu.

Hlavním cílem bakalářské práce je tedy pomocí metody analýzy zhodnotit možnosti optimalizace daňového zatížení daně z příjmů fyzických osob a přiblížit na modelových příkladech zaměstnanců i OSVČ s různě vysokými příjmy míru zdanění poplatníků ve sledovaných obdobích 2013 - 2017. Dále pak pomocí metody syntézy vyhledat ty nejvhodnější varianty optimalizace daňového zatížení a na jejich základě provést dedukci, zda tato míra daňové zátěže daně z příjmů fyzických osob dopadala v hodnocených letech více na zaměstnance nebo na OSVČ. **Dílčím cílem** práce je pak zanalyzovat, jak vývoj míry zdanění daného poplatníka ovlivnil výši jeho odvodů do veřejných rozpočtů.

V rámci teoretického základu jsou na začátku této práce řešeny otázky, co vlastně je daň, jaké jsou její funkce, daňové principy a základní konstrukční prvky daně. Další část teoretického základu práce je zaměřena na daňový systém v ČR, na to, jaké daně jej tvoří včetně popisů jednotlivých typů daní i s údaji o tom, kam vlastně plynou výnosy z jednotlivých daní a jaký je vývoj daňových povinností v ČR.

Ve třetí kapitole je z daňové soustavy vyčleněna daň z příjmů FO. Je zde popsáno, kterých poplatníků se zdaňování daní z příjmů FO týká. V další části této kapitoly jsou blíže specifikované jednotlivé zdanitelné příjmy – od § 6 po § 10 zákona o daních z příjmů. V této kapitole je posléze řešena i problematika odčitatelných položek a nezdánitelných částí základu daně i zásadní změny v jejich uplatňování, které nastaly v průběhu sledovaného období.

V rámci praktické části práce je následně zachycen tento vývoj a nejvýznamnější změny na modelových příkladech poplatníků (tři zaměstnanců a tři OSVČ), kdy každý z poplatníků bude mít rozdílně vysoké příjmy, a tím pádem i rozdílné základy daně. Tyto příklady jsou s totožným zadáním řešeny v rozmezí let 2013 – 2017. Tak jsou nejvýstižněji patrné některé zásadní provedené změny zákona a abstrahuje se jejich přímý dopad na zdanění daných poplatníků. Nejzásadnější změny ovlivňující zdanění jak zaměstnanců tak i OSVČ se týkají maximální možné výše slevy za umístění dítěte a výše daňového zvýhodnění na první, druhé a třetí dítě. Z toho důvodu budou právě tyto částky použity ve výpočtech modelových příkladů. V závěru praktické části je řešeno, jak se tyto změny odrazí na výši odvodů do státního rozpočtu, rozpočtu krajů a obcí v jednotlivých sledovaných letech.

Podobná problematika, jaká je jedním z hlavních cílů bakalářské práce, se řešila i v rámci 22. ročníku mezinárodní odborné konference s názvem Teoretické a praktické aspekty veřejných financí konané ve dnech 7. – 8. dubna 2017. Kábelová (2017) se ve svém příspěvku s názvem Efektivní daňová sazba zaměstnanců a OSVČ zabývala výpočty a analýzou efektivní daňové sazby zaměstnanců a OSVČ pro daň z příjmů FO v ČR. Klazar a Vančurová (2017) ve svém příspěvku řešili Dopady opětovného zavedení konceptu hrubé mzdy jako základu daně u daně z příjmů v ČR. I v rámci 23. ročníku výše uvedené konference konané ve dnech 13. – 14. dubna 2018 se řešila obdobná problematika. Kábelová a Bayer (2018) se ve svém příspěvku s názvem Zdanění práce a jeho vliv na zaměstnanost zabývali dopady daňového zatížení na míru zaměstnanosti v ČR. Vostatek (2018) přednesl příspěvek s názvem Reforma zaměstnanců a OSVČ ve zdanění příjmů. Cílem tohoto příspěvku bylo zanalyzovat současný systém zdanění příjmů a pojistného na sociální zabezpečení v ČR.

2 DAŇ A DAŇOVÝ SYSTÉM V ČR

V rámci této kapitoly jsou objasněny základní pojmy jako daň, její funkce, principy, její konstrukční prvky i to, jaký systém daní je uplatněn v podmínkách ČR. Dále se v ní vysvětluje, jaký je rozdíl mezi daňovým systémem a daňovou soustavou. Většina lidí si totiž neuvědomuje, že se jedná o dva odlišné pojmy.

2.1 Daň

Na začátku je nutno si přesně specifikovat, co je to vlastně daň. Daň je povinná (nedobrovolná), zákonem daná nevratná platba do veřejného rozpočtu. Zpravidla není vybírána pro konkrétní účel a její charakteristickou vlastností je to, že zaplacením daně nevzniká poplatníkovi nárok na jakékoliv konkrétní protiplnění za strany státu. Jedná se tedy o neekvivalentní platbu, která má peněžitý charakter plnění. V tomto smyslu jsou pravým opakem daně poplatky. Ty představují platby za konkrétní služby poskytované veřejným sektorem, např. vydání cestovního pasu nebo potvrzení o bezdlužnosti.

Ovšem jistou protihodnotu poplatník zaplacením daně získá, a to možnost čerpání veřejných statků. Na druhou stranu je však nutno poznamenat, že výše cen těchto statků není přímo závislá na výši odvedených daní. Bohužel většina společnosti chápe daně velmi negativním způsobem. Pouze jako povinný odvod státu, za který jí nenáleží žádná protihodnota. Společnost si tak mnohdy vůbec neuvědomuje, jaké statky jsou jí vlastně z daní poskytovány, např. obrana státu, ochrana majetku, základní školství, povinné očkování apod.

Daň je platbou placenou buďto opakovaně (pravidelně se opakuje v zákonem předem určených časových intervalech, např. měsíčně, čtvrtletně, ročně) nebo se platí jen při specifických okolnostech (např. ji platí nabyvatel, když si koupí nemovitost – daň z nabytí nemovitých věcí). Daně jsou spravovány správci daně.

Jelikož je daň určena k placení celospolečenských potřeb nebo potřeb, které je efektivnější hradit ze společných zdrojů, je platbou veřejného rozpočtu. Platbou do veřejného rozpočtu rozumíme platbu jak do rozpočtu státního, tak i do rozpočtů jednotlivých obcí, krajů, státních fondů a také do rozpočtu Evropské unie. Rozpočtové určení je dáno zákonem č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, ve znění pozdějších předpisů. Příjmem veřejných rozpočtů však nejsou pouze daně, ale i již výše zmiňované poplatky, půjčky a dary.

2.1.1 Funkce daní

Daně jsou nástrojem ekonomické politiky státu, z toho důvodu plní celou řadu funkcí. Vančurová a Láchová (2016) mezi nejdůležitější řadí funkci fiskální, alokační, redistribuční, stimulační a stabilizační.

Funkce fiskální je vlastně schopnost naplnit veřejný rozpočet. Jedná se o primární funkci daní, která musí být vždy zachována.

Alokační funkce se uplatňuje v případech, kdy na některých trzích selhává efektivnost tržních mechanismů. Daně mohou tento stav korigovat. Vybírají se právě i proto, aby umisťovaly prostředky tam, kde se jich při tržní alokaci nedostává.

Redistribuční funkce slouží ke zmírnění rozdílů v důchodech jednotlivých subjektů tím, že se ve větší míře vybírají daně od bohatších. To umožňuje státu prostřednictvím transferů zvyšovat příjmy chudších.

U stimulační funkce se jedná o poskytování různých forem daňových úspor či naopak o vyšší zdaňování v případech nezodpovědného chování daňových subjektů. Typickým příkladem je např. vyšší zdanění alkoholických nápojů či tabákových výrobků s cílem omezení jejich spotřeby.

A stabilizační funkce slouží ke zmírnění výkyvů ekonomického cyklu.

Kubátová (2015) zaznamenává, že význam daní jakožto příjmů veřejných rozpočtů vyjadřuje jejich dominantní podíl na celkových příjmech těchto rozpočtů.

2.1.2 Daňové principy

Jak tvrdí Široký (2016, str. 32) „*Historie daní sahá hluboko do minulosti, a je tedy zřejmé, že i požadavky, nároky a očekávání od daňových odvodů mají podobně dlouhý rodokmen.*“

Tománek (2017) uvádí, že první ucelený systém daňových zásad sepsal Adam Smith. Ten považoval za zásadní tyto principy: všeobecnost, platební schopnost, určitost, výhodnost úhrady, minimalizace nákladů na správu daňového systému a prospěch.

V podmínkách České republiky (stejně jako ve všech ostatních vyspělých ekonomikách) je možné řadit mezi zásady daňové politiky zejména:

- *horizontální spravedlnost* – dva poplatníci se stejnou schopností daňové úhrady by měli platit stejně vysokou daň;

- *vertikální spravedlnost* – poplatník s vyšší platební kapacitou by měl platit vyšší daň;
- *jistota* – veřejně známé a jednoznačným způsobem stanovené daňové předpisy;
- *jednoduchost* – daňové předpisy srozumitelné pro odbornou veřejnost (pro běžné uživatele nespecializované na daně by měla existovat jednoduchá, srozumitelná a jednoznačná interpretace daňových předpisů);
- *platební schopnost* – daňové subjekty by měly platit daně úměrně své platební schopnosti;
- *neutralita* – výše daní by neměla měnit chování a ekonomické rozhodování osob;
- *úspornost* – náklady na výběr daní by měly být co nejnižší;
- *stabilita a předvídatelnost* – nemělo by příliš často docházet k velkým změnám. Každá případná změna by měla být oznámena s dostatečným předstihem. Stabilita a předvídatelnost daňového systému současně umožňují lépe odhadovat objem daňových výnosů následujících let a zvyšují jistotu občanů.

Tománek (2017) dále poznamenává, že dobrý daňový systém by měl zajišťovat hlavně požadavky na dostatečný výnos pro veřejné rozpočty, rovnoměrné rozložení daňového břemene a vhodné místo pro uložení daně vzhledem k incidenci. Dále také uplatňování takových způsobů zdanění, jež by minimalizovaly zásahy do ekonomického rozhodování poplatníků, možnosti uplatňování stabilizační a prorůstové fiskální politiky a v neposlední řadě levnou a jednoduchou správu. Tyto nejzákladnější požadavky se pak promítají do daňových systémů jednotlivých států.

2.1.3 Konstrukční prvky daně

Mezi základní konstrukční prvky, které rozhodují o míře dopadu daně na jednotlivé subjekty, patří:

- *daňový subjekt* – osoba, která je povinná strpět, odvádět nebo platit daň (poplatník nebo plátce daně);
- *předmět daně* – veličina, ze které se vybírá daň;
- *osvobození od daně* – část předmětu daně, ze které se daň nevybírá;
- *základ daně a zdaňovací období* – předmět daně vyjádřený v měrných jednotkách a upravený podle zákonných pravidel a období, za které se daň stanoví a vybírá;
- *odpočty od základu daně* – částky snižující základ daně, jež jsou stanoveny zákonem;
- *sazba daně* – určuje výši daně ze základu daně sníženého o odpočty;

- *slevy na dani* – snižují výši daně.

Vančurová a Láchová (2016) popisují, že konstrukčních prvků je mnohem více, ale daň se neobejde bez tří z nich – musí být jednoznačně vymezen daňový subjekt, z předmětu daně musí být určen základ daně a dále musí být stanovena nominální sazba daně.

2.2 Daňový systém v ČR

Každý stát vybírá několik různých typů daní, které pak vytváří daňový systém toho daného státu. Na začátek je potřeba rozlišit si dva pojmy. Daňový systém a daňovou soustavu, jelikož oba tyto pojmy se často používají. Mnohdy však dochází k jejich zaměňování.

Daňová soustava představuje souhrn daní a poplatků vybíraných v určitém státě v určitém čase. V České republice se daně člení podle ekonomického dopadu na subjekty daně na daně přímé, které zdaňují příjmy (daně z příjmů) nebo majetek poplatníka (daň z nabytí nemovitých věcí, daň z nemovitých věcí a daň silniční), a daně nepřímé, které se dělí na daně ze spotřeby (daň z přidané hodnoty, spotřební daně) a na energetické (ekologické) daně. S účinností ode dne 1. 1. 2017 byla zavedena nová daň – daň z hazardních her, jejímž cílem je mimo jiné i řádné zdanění všech forem hazardu. Do daňové soustavy ČR patří kromě daní i poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění. Jedná se o poplatky správní, soudní, místní a ostatní, dále o cla, pojistné na sociální zabezpečení, pojistné na veřejné zdravotní pojištění a další peněžitá plnění obdobná daním (např. odvod z elektřiny ze slunečního záření nebo úhrady podle horního zákona).

Ministerstvo financí ČR (online, 33) popisuje **přímé daně** tak, že jsou vyměřeny přímo poplatníkovi a to na základě jeho důchodu či majetku. U přímých daní lze přesně specifikovat osobu, která má povinnost platit, a neexistuje žádná možnost tuto povinnost přenést na někoho jiného. Plátce těchto daní totiž je zároveň i poplatníkem těchto daní. Přímé daně můžeme dále dělit na daně důchodové, majetkové a od roku 2017 i ostatní.

Jak uvádí Vančurová a Láchová (2016, str. 57) „*Přímé daně mohou lépe vyhovět daňové spravedlnosti právě pro svoji adresnost a tím i možnost co nejlépe se přizpůsobit platební schopnosti jednotlivých subjektů.*“

Daně přímé jsou právě pro svoji adresnost a tím i optimálnější možnost využití sociálních prvků velmi sledované a často i využívané jako nástroj regulace. Mají tím pádem totiž vliv na nabídku práce a na velikost úspor.

Ministerstvo financí ČR (online, 33) rozlišuje přímé daně od **nepřímých** hlavně tím, že u nich nelze dopředu jednoznačně určit daňového poplatníka, tedy tu danou osobu, která bude v konečné fázi daň hradit. U těchto daní tak může být definována pouze osoba, která konkrétní nepřímou daň odvede státu, tedy plátce daně. Nepřímé daně jsou orientovány nikoliv na majetek nebo na důchod, ale pouze na spotřebu. Od přímých daní se liší dále i tím, že jsou hrazeny při každém nákupu zboží, služeb, převodů a pronájmu. Prodávající má posléze povinnost tuto daň za poplatníka státu odvést. Rozhodujícím momentem zdanění bývá samotný nákup nebo spotřeba. Z výše uvedeného tedy vyplývá, že nepřímé daně nezohledňují na rozdíl od přímých daní důchodovou či majetkovou situaci poplatníka. Jsou totiž vyměřeny ve stejné výši pro všechny poplatníky (jsou neadresné). Nepřímé daně lze dále dělit na **všeobecné** nebo také univerzální daně (DPH) a selektivní daně (daně spotřební a energetické). Rozdíl mezi nimi je v podstatě daný tím, že všeobecné daně se vztahují na všechny druhy zboží, služeb nebo plnění s výjimkou těch, která jsou zákonem výslovně osvobozena, kdežto **selektivní** daně jsou na rozdíl od všeobecných daní charakteristické tím, že se vztahují pouze na zboží, služby nebo plnění výslovně vyjmenovaná.

Vančurová a Láchová (2016) tvrdí, že nepřímé daně jsou v zemích Evropské unie nejdále v procesu harmonizace daňových systémů. Jejich harmonizace je totiž naprosto nezbytným předpokladem volného pohybu zboží a služeb, jelikož se stávají součástí ceny zboží a služeb. V posledním období se podíl nepřímých daní zvyšuje a jejich obliba nadále roste.

Daňový systém je mnohem širším pojmem. Zahrnuje totiž nejen samotnou daňovou soustavu, ale spolu s ní i celý systém institucí zabezpečujících správu daní a poplatků, stanovení daní a poplatků, placení, vztahy mezi nimi a pravidla pro jejich výběr. Daňový systém České republiky je podobný systémům vyspělých a obzvláště evropských zemí.

Ze schématu daňové soustavy uvedeného v Příloze č. 1 je patrné, že daňová soustava v ČR obsahuje skutečně značné množství nejrozličnějších daní. Tyto daně bývají navíc i poměrně často novelizovány, tudíž není snadné se nejen pro laika, ale i pro odbornou veřejnost, v těchto daních a jejich změnách orientovat.

2.2.1 Daň z přidané hodnoty

Tato daň se řadí mezi nepřímé daně univerzální. Řídí se zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“). DPH nahradila daň

z obratu. Do daňového systému České republiky byla včleněna v roce 1993, kdy došlo k reformě daňového systému z důvodu umožnění harmonizace se systémy ostatních států Evropské unie. Základní směrnicí v oblasti harmonizace je směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty.

Předmětem DPH je zejména dodání zboží, poskytování služeb nebo pořízení zboží z jiného členského státu Evropské unie. Dále také pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplaty osobou nepovinnou k dani a v neposlední řadě dovoz zboží ze zemí mimo Evropskou unii s místem plnění v ČR. Její podstatou je zdanění přidané hodnoty, tzn. hodnoty zboží či služby, kterou si plátce DPH přidává k hodnotě nakoupené komodity. Plátcem daně se stává osoba povinná k dani (tzn. osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti), pokud naplní zákonem stanovené podmínky nebo pokud se k plátcovství přihlásí dobrovolně. Základem daně je vše, co plátce obdržel nebo má obdržet jako úplatu za uskutečněné zdanitelné plnění, kromě DPH samotné.

Při výpočtu daně se uplatňují 3 sazby daně (jedná se o sazbu poměrnou lineární):

- 21 % - základní sazba;
- 15 % - první snížená sazba – uplatňuje se např. u tepla, chladu, potravin a nápojů, rostlin a jejich semen, zdravotnických potřeb a pomůcek, úpravy a rozvodu vody, sběru a přepravy komunálního odpadu atd.;
- 10 % - druhá snížená sazba – se týká kojenecké výživy, vybraných mlýnských výrobků, léků, knih a hudebnin a s účinností ode dne 1. 2. 2019 i pozemní a vodní hromadné pravidelné přepravy cestujících a jejich zavazadel. Snížení sazby se netýká lyžařských vleků, u kterých se nadále uplatňuje první snížená sazba daně ve výši 15 %.

Zdaňovacím obdobím je buďto kalendářní měsíc nebo - v případě splnění podmínek daných v § 99a zákona o DPH - kalendářní čtvrtletí.

Ministerstvo financí ČR (online, 33) uvádí, že DPH patří mezi daně sdílené, její výnos je dělen mezi státní rozpočet, rozpočty krajů a obcí a část je převáděna i do rozpočtu Evropské unie.

Reálný výnos této daně za sledované období v rámci ČR je uveden v Příloze č. 3.

2.2.2 Spotřební daně

Spotřební daně jsou upraveny zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (22) a jsou harmonizovány s právem Evropské unie stejně jako DPH. Základní směrnicí je směrnice Rady 2008/118/ES o obecné úpravě spotřebních daní. Spotřební daně jsou zaměřeny pouze na určitý okruh subjektů nakládajících se specifickými výrobky. Těmito výrobky jsou minerální oleje, líh, pivo, víno a meziprodukty, tabákové výrobky a daň ze surového tabáku.

Ministerstvo financí ČR (online, 33) tvrdí, že primární funkcí spotřebních daní je funkce fiskální. Sekundární funkcí je pak snaha ovlivnit spotřebu rizikových výrobků se škodlivým dopadem na zdraví obyvatel nebo na životní prostředí.

Předmětem daně jsou výše uvedené výrobky, které jsou vyrobené nebo dovezené na území Evropské unie. Podstatou je zdanění těchto výrobků v zemi jejich spotřeby. Plátcem daně jsou hlavně provozovatelé daňového skladu, oprávnění příjemci nebo dovozci ze třetích zemí.

Základem daně je množství vybraného výrobku. Výjimku tvoří cigarety. U nich do základu daně vstupuje mimo množství i cena pro konečného spotřebitele. Sazby jsou stanoveny u jednotlivých druhů spotřebních daní různě a daň se vypočte jako součin základu daně a sazby daně stanové pro příslušný výrobek. Zdaňovacím obdobím je pouze kalendářní měsíc.

Výnos ze spotřebních daní je příjmem státního rozpočtu, s výjimkou výnosu ze spotřební daně z minerálních olejů, kde 9,1 % výnosu je příjmem Státního fondu dopravní infrastruktury.

Reálný výnos této daně za sledované období v rámci ČR je uveden v Příloze č. 3.

2.2.3 Energetické daně

Energetické daně (bývají označovány i jako ekologické daně, jelikož jsou to vlastně daně určené k ochraně životního prostředí) jsou upraveny zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění posledních předpisů a směrnicí Rady 2003/96/ES o zdanění energetických produktů a elektřiny. Jedná se o 3 druhy daní. O daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv a daň z elektřiny.

Ministerstvo financí ČR (online, 33) uvádí, že se předmět daně dá vyvodit z jednotlivých druhů energetické daně (např. zemní plyn, svítiplyn, vodní plyn, uhlí, koks, rašelina nebo elektřina). Povinnost daně přiznat a zaplatit vzniká buďto dodáním předmětu daně konečnému spotřebiteli

nebo přímo spotřebou předmětu daně. Plátcem jsou především ty subjekty, které dodávají výrobky podléhající těmto daním konečnému spotřebiteli a dále pak ti, kteří použijí osvobozené výrobky k jiným než osvobozeným účelům nebo popřípadě ti, kteří spotřebovávají nezdaněné výrobky. Základy daně vycházejí z množství dané komodity a sazba daně je stanovena pevnou částkou. Zdaňovacím obdobím je vždy kalendářní měsíc. Výnos z energetických daní je celý příjmem státního rozpočtu.

Reálný výnos těchto daní za sledované období v rámci ČR je uveden v Příloze č. 3.

2.2.4 Daň silniční

Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů (18) řeší daň silniční patřící mezi majetkové daně. V rámci této daně se uplatňují motivační opatření přispívající k pořízování vozidel šetrnějších k životnímu prostředí či k obnově vozového parku (např. u vozidel poprvé registrovaných do 31. 12. 1989 se roční sazba daně zvyšuje o 25 %). Dani silniční podléhají silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla registrovaná v České republice, provozovaná v České republice a používaná:

- a) poplatníkem daně z příjmů právnických osob s výjimkou vozidel používaných při činnosti veřejně prospěšného poplatníka nebo
- b) poplatníkem daně z příjmů fyzických osob k činnosti nebo v přímé souvislosti s činností, ze kterých plynou příjmy ze samostatné činnosti dle zákona o daních z příjmů.

Poplatníkem je osoba zapsaná v technickém průkazu vozidla. Vozidla používaná výlučně pro osobní potřebu jsou od daně silniční osvobozena.

Finanční správa (online, 25) uvádí, že zdaňovacím obdobím je kalendářní rok a základem daně je:

- a) zdvihový objem motoru v cm^3 u osobních automobilů s výjimkou osobních automobilů na elektrický pohon;
- b) součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav u návěsů;
- c) největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav u osobních vozidel.

Sazby daně jsou stanoveny jako pevně dané roční částky a jsou uvedeny v zákoně o dani silniční v § 6.

Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní (20) určuje, že celostátní hrubý výnos daně silniční je určen pro Státní fond dopravní infrastruktury.

Reálný výnos této daně za sledované období v rámci ČR je uveden v Příloze č. 3.

2.2.5 Daň z nemovitých věcí

Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů, včetně zákonného opatření Senátu č. 344/2013 Sb. (21) upravuje daň z nemovitých věcí. Tvoří ji daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek. Její výnos je příjmem obce, v jejímž katastrálním území se daná nemovitost nachází, a z toho důvodu se vybírá podle polohy nemovité věci a ne podle trvalého bydliště nebo sídla poplatníka. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok.

a) **Daň z pozemků** – předmětem daně jsou pozemky na území České republiky evidované v katastru nemovitostí. Poplatníkem je vlastník, nájemce či pachtýř v případě pronajatých nebo propachtovaných pozemků a v poslední řadě uživatel v případě, že vlastník pozemku není znám. Mezi nejdůležitější osvobození patří osvobození pozemků ve vlastnictví státu a obcí. Základem daně je cena pozemku nebo výměra pozemku v m². Sazby daně jsou uvedeny v § 6 zákona o dani z nemovitých věcí.

b) **Daň ze staveb** – předmětem daně jsou zdanitelné stavby, tj. budovy a inženýrské stavby výslovně uvedené v příloze zákona o dani z nemovitých věcí a dále jednotky. Dle nového občanského zákoníku jednotka zahrnuje byt a podíl na společných částech nemovité věci, do kterých náleží i pozemek, na němž byl dům zřízen. Poplatníkem je vlastník, nájemce nebo pachtýř, státní organizace mající právo hospodařit s majetkem státu, právnické osoby mající právo užívat zdanitelnou stavbu či jednotku na základě výpůjčky a příslušné fondy. Základem daně je výměra zastavěné plochy v m². Sazby daně závisí na druhu a způsobu využití stavby a jsou uvedeny v § 11 zákona o dani z nemovitých věcí.

Příjemcem výnosu daně z nemovitých věcí je obec, na jejímž území se daný pozemek nebo stavba nachází.

Reálný výnos této daně za sledované období v rámci ČR je uveden v Příloze č. 3.

2.2.6 Daň z nabytí nemovitých věcí

Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění zákona č. 254/2016 Sb. (24) upravuje s účinností od 1. 1. 2014 daň z nabytí nemovitých věcí. Poplatníkem je nabyvatel a předmětem daně je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci. Jde o tzv. daň transferovou, neboť je spojena se změnou vlastníka nemovité věci. Základem daně je nabývací hodnota snížená o uznatelný výdaj a sazba daně z nabytí nemovitých věcí činí 4 % z tohoto základu daně.

Nabývací hodnotou není pouze cena sjednaná v kupní smlouvě, může jí být také srovnávací daňová hodnota, zjištěná cena nebo zvláštní cena. Za nabývací hodnotu se bere ta cena, která je větší - sjednaná cena nebo srovnávací daňová hodnota, v určitých případech však může toto zákonné opatření Senátu stanovit, že nabývací hodnota je právě sjednaná cena nebo právě srovnávací daňová hodnota. Dále platí, že lze-li určit zvláštní cenu, je nabývací hodnotou výlučně tato cena.

Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění zákona č. 254/2016 Sb. (24) uvádí, že tato daň je jednorázovou daní. Daňové přiznání je poplatník povinen podat nejpozději do konce třetího kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, v němž byl v katastru nemovitostí proveden vklad vlastnického práva k nemovité věci, práva stavby či správy svěřenského fondu nebo v němž došlo k nabytí vlastnického práva k nemovité věci, která není evidována v katastru nemovitostí. Ve lhůtě pro podání daňového přiznání je povinen poplatník zaplatit i zálohu ve výši 4 % sjednané ceny.

Výnos z daně z nabytí nemovitých věcí je celý příjmem státního rozpočtu.

Reálný výnos této daně za sledované období v rámci ČR je uveden v Příloze č. 3.

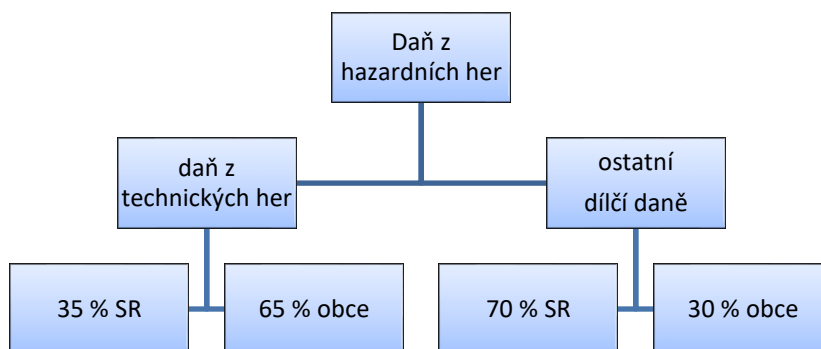
2.2.7 Daň z hazardních her

Ministerstvo financí ČR (online, 33) uvádí, že u daně z hazardních her je sporné její zařazení mezi přímé daně ostatní. V současné době se v daňovém systému České republiky zařazuje jako daň přímá ostatní. Jelikož se v zahraničí pojímá i jako daň ze spotřeby, tudíž daň nepřímá, je momentálně poměrně otevřenou otázkou, jak se bude její zařazení v rámci daňové soustavy České republiky dále vyvíjet.

Daň z hazardních her upravuje zákon č. 186/2016 Sb., o hazardních hrách a souhrnná novela č. 188/2016 Sb. Cílem této daně je řádné zdanění všech forem hazardu. Jedná se o loterie, kursové sázky, totalizátorovou hru, bingo, technickou hru, živou hru, tomboly, u nichž výše herní jistiny činí více než 100.000,- Kč a o turnaje malého rozsahu.

Předmětem této daně je výhradně provozování uvedených hazardních her, k němuž dochází pouze na území České republiky. Celková daň z hazardních her je vlastně součtem dílčích daní za jednotlivé druhy hazardních her. Pro určení těchto dílčích základů daně se bere ohled jen na ty přijaté vklady, které nejsou účastníkovi hry vráceny a na skutečně vyplacené výhry. Sazba daně je stanovena diferencovaně v závislosti na druhu příslušné hazardní hry a činí 35 % pro dílčí základ daně z technických her a 23 % z ostatních druhů hazardních her. Zdaňovacím obdobím je kalendářní čtvrtletí. U této daně je zaveden institut samovyměření daně.

Schéma 2. 1 Rozpočtové určení daně z hazardních her ke dni 31. 12. 2018



Zdroj: vlastní zpracování

Finanční správa (online, 26) udává, že pro účely rozpočtového určení se výnos daně rozděluje na 2 části. Na část odpovídající dílčí dani z technických her a na druhou část, která odpovídá ostatním dílčím daním. Část celostátního hrubého výnosu daní z technických her je z 35 % příjmem státního rozpočtu a z 65 % příjmem rozpočtů obcí. Část celostátního hrubého výnosu ostatních dílčích daní je ze 70 % příjmem státního rozpočtu a z 30 % příjmem rozpočtů obcí. Příslušenství daně z hazardních her je příjmem pouze státního rozpočtu.

Reálný výnos této daně za sledované období v rámci ČR je uveden v Příloze č. 3.

2.2.8 Daň z příjmů právnických osob

Finanční správa (online, 27) popisuje, že daň z příjmů právnických osob řadíme mezi přímé důchodové daně a je určena pro právnické osoby. Je velmi důležitá z hlediska podnikatelských subjektů. Povinnost k dani z příjmů právnických osob se řídí zákonem o dani z příjmů č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Jedná se o právní předpis, který v naší republice patří k nejvíce novelizovaným. Předmětem daně jsou příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, není-li zákonem o daních z příjmů stanoveno jinak. Příjmy, jež nejsou předmětem daně, jsou vymezeny v § 18 a příjmy osvobozené od daně jsou vymezeny v § 19 zákona o daních z příjmů.

Zákon o daních z příjmů (23) stanoví jako subjekty daně z příjmů právnických osob poplatníky – právnické osoby (obchodní korporace, spolky, fundace, ústavy) a další entity, které nemají z pohledu občanského práva právní osobnost, ale zákon o dani z příjmů jim dává daňovou subjektivitu. Jedná se zejména o organizační složky státu, podílové fondy, podfondy a. s. s proměnným základním kapitálem, fondy penzijních společností, svěřenské fondy a entity zřízené podle cizích právních řádů.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok, hospodářský rok, období od rozhodného dne fúze nebo rozdělení obchodní korporace nebo převodu jmění na společníka do konce kalendářního roku nebo hospodářského roku, ve kterém se přeměna nebo převod jmění staly účinnými nebo účetní období, pokud je toto účetní období delší než nepřetržitě po sobě jdoucích 12 měsíců.

Sazba daně z příjmů právnických osob činí 19 %, u základního investičního fondu 5 % a u fondu penzijní společnosti nebo u instituce penzijního pojištění 0 %. Daň se vypočte jako součin základu daně sníženého o položky snižující základ daně a o odčitatelné položky od základu daně zaokrouhleného na celé tisíce Kč dolů a příslušné sazby daně.

Zákon č. 243 Sb., o rozpočtovém určení daní (20) určuje, že výnos daně z příjmů PO je bez daně placené obcemi a kraji v daném poměru rozdělen mezi státní rozpočet a krajské a obecní rozpočty. Daň z příjmů PO odváděná obcemi a kraji plyne zpět do rozpočtů těch obcí a krajů, které ji zaplatily.

Reálný výnos této daně za sledované období v rámci ČR je uveden v Příloze č. 3.

2.2.9 Daň z příjmů fyzických osob

A poslední daní ze soustavy daní ČR je daň z příjmů fyzických osob. Stejně jako daň z příjmů právnických osob se řídí zákonem o daních z příjmů. Jedná se o daň přímou důchodovou a je významnou součástí daňových systémů většiny států. Jde vlastně o daň univerzální, jelikož jí podléhají veškeré zdanitelné příjmy jednotlivců. Je upravena v části první zákona o daních z příjmů. Dle § 3 zákona o daních z příjmů jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob příjmy ze závislé činnosti, ze samostatné činnosti, z kapitálového majetku, z nájmu a ostatní příjmy. Jelikož se právě s touto daní setkává každý z ekonomicky aktivních občanů při pobírání měsíční výplaty nebo při vyplňování daňového přiznání, jedná se o bezpochyby nejznámější a také nejneoblíbenější daň z celého daňového systému.

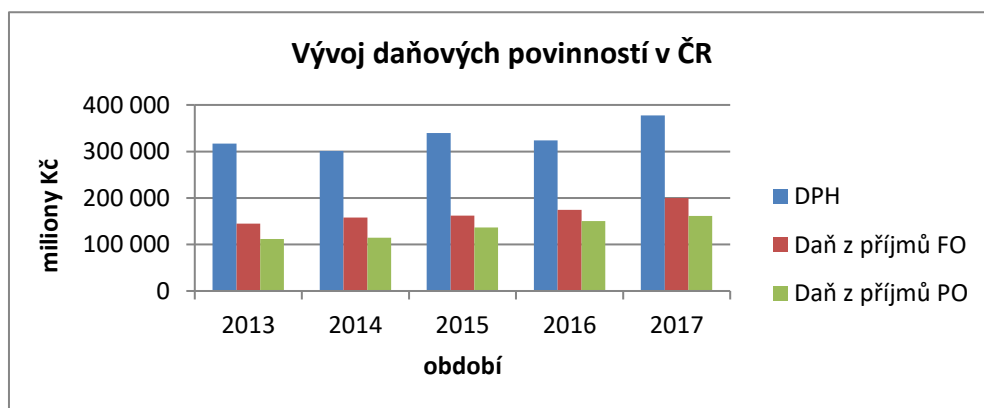
Zákon č. 243 Sb., o rozpočtovém určení daní (20) řadí daň z příjmů FO mezi daně sdílené, její výnos je tedy v určitém daném poměru dělen mezi státní rozpočet a rozpočty krajů a obcí.

Reálný výnos této daně za sledované období v rámci ČR je uveden v Příloze č. 3.

2.3 Vývoj vybraných daňových povinností v ČR

V grafu č. 1 je znázorněn vývoj daňových povinností u daní z příjmů FO a PO a u DPH. Tyto údaje jsou uváděny v milionech Kč. Zdrojem jsou částky uvedené Finanční správou v Informacích o činnosti Finanční správy vydaných za sledovaná období 2013 až 2017. Tabulkově jsou uspořádány v Příloze č. 4.

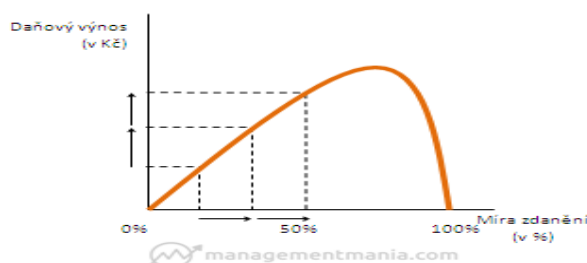
Graf 2. 1 Vývoj vybraných daňových povinností v ČR



Zdroj: vlastní zpracování

Z grafu je patrné, že výše vybraných daňových povinností (a nejen těch, jak je zřejmé z tabulky v Příloze č. 4) v ČR neustále roste. Ovšem s neustále se zvyšující daňovou zátěží souvisí i nebezpečí vyhýbání se povinnosti přiznat a odvést daň. Daňovým subjektům pak hrozí případné sankce ve formě povinnosti zaplatit penále, úrok z prodlení, pokutu za pozdní podání či dokonce trestní stíhání. Přesto platí, že čím vyšší je výnos z daňového úniku, tím vyšší riziko jsou daňové subjekty ochotny podstoupit. Z toho se dá jednoznačně odvodit, že na daňový výnos má negativní dopad nadměrné zvyšování daní. Tento jev zachycuje tzv. Lafferova křivka, z jejíhož průběhu je patrné, že s rostoucí mírou zdanění se paradoxně snižují přírůstky daňového výnosu státu.

Obr. 2. 1 Lafferova křivka



Zdroj: <https://managementmania.com/cs/lafferova-krivka>

Vyšší míra zdanění zvyšuje daňové úniky, snižuje výkonnost ekonomiky a dále např. vyvolává odliv kapitálu do zahraničí. Tím pádem klesá základ, z něhož jsou vyměřovány a odváděny daně. Při stanovení míry daně ve výši 100 % bude daňový výnos nulový. Nikdo totiž nebude mít motivaci vytvářet jakoukoliv formu výnosu.

Jelikož na výši příjmů veřejných rozpočtů mají daně spolu s pojistným na důchodové pojištění rozhodující vliv, je v každé z vyspělých ekonomik patrná snaha o nalezení co nejoptimálnější míry zdanění.

3 DAŇ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB

Daň z příjmů fyzických osob patří spolu s daní z příjmů právnických osob mezi opakující se důchodové daně přímé a má dlouhou historii. Pro zajímavost, Hoffman a Young (2016) tvrdí, že vůbec první zákonná zmínka o daních z příjmů na území dnešních Spojených států amerických byla v roce 1634 v anglické kolonii Massachusetts Bay Colony.

Vančurová (2017) popisuje, že důchodové daně na území ČR byly v prvopočátcích hrazeny ve formě dobrovolných příspěvků. Ty byly označovány jako kontribuce. Platili je feudálové příležitostně, a to na financování mimořádných výdajů. Ve středověku se vybíraly v zemích Koruny české přímé „daně“ tím způsobem, že se předem daný výnos rozpočítal na jednotlivé subjekty. Těmi zpočátku byly královská města a kláštery. Např. v roce 1107 byla vybírána královská berně na výkupné za českého knížete Svatopluka. Legitimním důvodem pro vypsání kontribuce nebo berně byl vždy veřejný zájem vedoucí k posílení vlivu a moci státu a toto vypsání musel schválit stavovský sněm.

Kubátová (2015) uvádí, že se ve vyspělých zemích osobní důchodová daň objevila většinou až koncem 19. a v počátcích 20. století. V rámci Rakouska-Uherska (a tím pádem i na území současné ČR) byla zavedena v roce 1849.

Důchod byl vždy považován za zdroj bohatství. Z toho důvodu bylo vnímáno za nejspravedlivější vybírat prostředky od těch jedinců, kteří je měli k dispozici, a kteří si mohli dovolit daň odvádět. Je ovšem potřeba si uvědomit, co je to vlastně důchod. Nerozumí se jím pouze příjem peněžní, ale je jím jakýkoliv příjem bez ohledu na jeho zdroj.

Jelikož právě daň z příjmů umožňuje zohlednit aspekty jako např. rodinná či zdravotní situace, bývá považována za daň, která naplňuje zásadu horizontální i vertikální spravedlnosti.

Jak tvrdí Vančurová a Láchová (2016, str. 59) „*Po této dani se požaduje, aby byla prostředníkem redistribuce důchodů od bohatších k sociálně potřebným, a zároveň má ovlivňovat chování poplatníka žádoucím směrem (např. aby přispíval různým humanitárním organizacím). Její redistribuční efekty se v posledních letech dramaticky mění. Nyní spíše než od bohatších k chudším slouží k přerozdělování příjmů od zaměstnanců k těm, u kterých převažují jiné druhy příjmů (zejména příjmy ze samostatné činnosti a z nakládání s majetkem).*“

3.1 Daňový subjekt

Daňovým subjektem je osoba, kterou zákon označuje jako poplatníka nebo plátce daně. Poplatníkem i plátcem v případě daně z příjmů FO je ta samá fyzická osoba – tzn. primární nositel daňové povinnosti.

Poplatníkem je buďto daňový rezident nebo daňový nerezident. Otázku rezidentství řeší § 2 zákona o daních z příjmů. Na daňové rezidenty ČR se vztahuje daňová povinnost jak k příjmům ze zdrojů na území ČR, tak i ze zdrojů v zahraničí. Naopak daňoví nerezidenti mají daňovou povinnost vztahující se výhradně na příjmy plynoucí ze zdrojů dosažených na území ČR.

3.2 Předmět daně

Zákon o daních z příjmů (23) v § 3 řeší, jaké příjmy jsou či naopak nejsou předmětem daně z příjmů FO. Předmětem této daně je příjem peněžní, nepeněžní i dosažený směnou. Jedná se o příjem, na který se vztahuje daňová povinnost. Nazýváme ho zdanitelným příjmem. Jednotlivé druhy příjmů jsou uvedeny v § 6 až § 10 zákona o daních z příjmů. Jsou podkladem pro určení jednotlivých, tzv. dílčích základů daně. Pomocí nich se stanoví celkový základ daně z příjmů FO.

Nepeněžní příjem se pro účely zákona o daních z příjmů oceňuje podle oceňovacích předpisů, nebo jako pětinašobek hodnoty ročního plnění, pokud příjem spočívá v jiném majetkovém prospěchu. Obsahem tohoto prospěchu je opakující se nebo trvajícím plnění na dobu neurčitou, na dobu života člověka nebo na dobu delší než 5 let.

3.3 Osvobození od daně

Od daně z příjmů je při splnění zákonných podmínek osvobozena celá řada příjmů i přesto, že jsou předmětem daně. Nejzásadnější osvobozené příjmy jsou uvedeny v § 4 a v § 4a, ale osvobozené příjmy najdeme řešeny v zákoně o daních z příjmů i v jiných paragrafech, např. i v § 10 odst. 3 nebo v § 6 odst. 7.

Zákon o daních z příjmů (23) řadí mezi nejdůležitější skupiny příjmů od daně osvobozených:

- některé příjmy z prodeje movitého a nemovitého majetku či z úplatného převodu podílu v obchodní korporaci – to vše za podmínky splnění zákonem daného časového testu;
- náhrady majetkové či nemajetkové újmy a pojistná plnění;
- dávky nebo služby z nemocenského, důchodového a veřejného zdravotního pojištění a sociální dávky, jako např. dávka pro osobu se zdravotním postižením či dávka pomoci v hmotné nouzi;
- stipendia, výsluhy, vyživovací povinnost;
- penze, invalidní penze, vyplacení prostředků z důchodového spoření či jiná plnění z pojištění osob – jde-li však o příjem ve formě pravidelně vypláceného důchodu nebo penze, je od daně osvobozena nejvýše částka ve výši 36násobku minimální mzdy platné k 1. 1. kalendářního roku;
- bezúplatné příjmy – dle § 4a je zcela osvobozen veškerý majetek nabytý děděním bez ohledu na příbuzenské vztahy (tedy i ty příjmy, které dříve podléhaly dani dědické).

A mnohé další. Je však třeba dávat si pozor na skutečnost, že existuje řada výjimek, ke kterým je nutno při uplatnění příslušného osvobození přihlížet.

Nejčastěji poplatníci řeší otázku osvobození u příjmů z prodeje rodinného domu a souvisejícího pozemku, nebo jednotky nezahrnující nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru (byt). Tento příjem může být od daně z příjmů osvobozen. Ovšem za podmínky, že v prodávané nemovitosti měl poplatník bydliště nejméně po dobu 2 let bezprostředně před prodejem nebo pokud nemovitost vlastnil déle než 5 let. Do časového testu 5 let vlastnictví se započítává i doba, po kterou tuto nemovitost prokazatelně vlastnil zůstavitel, po němž prodávající nemovitost zdědil. Aby doba vlastnictví zůstavitele mohla být do časového testu započítána, musí se jednat o zůstavitele v řadě přímé (např. prarodiče, rodiče, děti) nebo manžela. Podmínka pro osvobození trvá i v případě, že měl prodávající v nemovitosti bydliště méně než 2 roky bezprostředně před prodejem. V tom případě však musí použít prostředky získané za prodej této nemovitosti k řešení vlastní bytové potřeby. K osvobození příjmu plynoucího manželům ze společného jmění stačí splnění podmínky pro osvobození pouze u jednoho z nich. Základní podmínkou pro osvobození příjmů z prodeje rodinného domu nebo bytu je skutečnost, že daná nemovitá věc není či nebyla ve zkoumaném časovém testu dvou případně pěti let zahrnuta v obchodním majetku.

3.4 Základ daně

Základ daně je dán součtem všech dílčích základů daně z příjmů FO. Ty se liší v závislosti na druhu příjmu, který je předmětem daně. Do základu daně vstupují zdanitelné příjmy, viz následující schéma.

Schéma 3.1 Příjmy patřící do základu daně z příjmů FO

| |
|---|
| Všechny příjmy poplatníka patřící do příslušného zdaňovacího období |
| - příjmy, jež nejsou předmětem daně (§ 3 odst. 4 písm. a) až i) zákona o daních z příjmů) |
| = příjmy podléhající dani z příjmů FO |
| - osvobozené příjmy |
| = příjmy patřící do základu daně |

Zdroj: Vančurová a Láchová (2016)

Základem daně je dle § 5 zákona o daních z příjmů částka, o kterou příjmy patřící do základu daně plynoucí poplatníkovi v daném zdaňovacím období přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, pokud dále u jednotlivých příjmů dle § 6 až § 10 není stanoveno jinak. O ztrátu se jedná, jakmile výdaje přesáhnou příjmy uvedené v § 7 z podnikání a § 9 z nájmu. Tuto ztrátu lze v následujících zdaňovacích obdobích odečíst od dílčích základů daně u § 7 až § 10. Základ daně u příjmů ze závislé činnosti dle § 6 nikdy nelze snížit o ztrátu z minulých let.

Vančurová a Láchová (2016) uvádí, že základy daně dle § 6 – ze závislé činnosti a dle § 7 – ze samostatné činnosti zahrnují příjmy ze zpravidla soustavných činností. Pro většinu ekonomicky aktivních osob se jedná v podstatě o nejdůležitější složku celoživotního důchodu, a právě tyto příjmy jsou zdanitelnými příjmy sociálního pojistného. Další dílčí základy daně (dle § 8 – z kapitálového majetku, dle § 9 – z pronájmu a poslední v řadě dle § 10 ostatní příjmy) v sobě zahrnují příjmy plynoucí z majetku.

3.4.1 Příjmy ze závislé činnosti

Příjmy ze závislé činnosti jsou řešeny v zákoně o dani z příjmů v § 6. Zjednodušeně se dá říci, že závislá činnost je činnost, která je vykonávána dle pokynů té osoby, která příjem vyplácí a která si stanovuje podmínky. Jedná se i o funkční požitky, což jsou odměny za výkon určité

funkce. Plátcem daně z příjmů ze závislé činnosti je zaměstnavatel, poplatníkem je pak zaměstnanec.

Vančurová a Láchová (2016) považují za příjem ze závislé činnosti plnění ve formě příjmu ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního, služebního, členského nebo obdobného poměru, ve kterém je poplatník povinen při výkonu činnosti dbát příkazů plátce. Jedná se však i o odměny za práci společníka s. r. o., komanditisty a člena družstva, odměny člena orgánu PO či náhrady mezd.

Zákon o daních z příjmů (23) v § 6 odst. 4 uvádí, že příjmy zúčtované nebo vyplacené plátcem daně jsou po zvýšení podle odst. 12 (pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění, které je povinen platit zaměstnavatel) samostatným základem daně pro zdanění **daně z příjmů vybírané srážkou dle zvláštní sazby daně**. Podmínkou je, že zaměstnanec u plátce daně neučinil prohlášení k dani. Dále se musí jednat o příjmy plynoucí na základě DPP, jejichž souhrnná výše u téhož plátce nepřesahuje v roce 2018 částku 10.000,- Kč/měsíc nebo o DPČ v úhrnné výši nepřesahující u téhož plátce daně částku 2.500,- Kč/měsíc. Tyto příjmy lze po skončení zdaňovacího období zahrnout v daňovém přiznání do příjmů dle § 6. Podmínkou je, že daňový rezident ČR musí zahrnout do daňového přiznání buďto veškeré příjmy uvedené v § 6 odst. 4 vyplacené v daném zdaňovacím období nebo naopak žádný z nich. Daňový nerezident může tyto příjmy zahrnout do svého daňového přiznání jen tehdy, pokud je rezidentem členského státu EU nebo států, jež tvoří Evropský hospodářský prostor. Daň vybírá plátce daně srážkou dle zvláštní sazby daně i u jiných vybraných příjmů než u příjmů na základě DPP a DPČ. Jsou specifikovány v § 36 zákona o daních z příjmů. Plátce daně je povinen sraženou daň odvést a podat vyúčtování daně. Zvláštní sazba daně činí 5 %, 15 %, 19 % a konečně 35 %, a to v závislosti na druhu vybraného příjmu.

Zákon o daních z příjmů (23) v § 6 odst. 7 nepovažuje za příjmy ze závislé činnosti např. náhrady cestovních výdajů do výše stanovené zvláštním právním předpisem včetně hodnoty bezplatného stravování poskytovaného zaměstnavatelem na pracovních cestách, hodnotu osobních ochranných pracovních prostředků či náhrady za opotřebení vlastního náradí.

Kromě příjmů osvobozených v § 4 a v § 4a jsou v § 6 odst. 9 osvobozeny např. nepeněžní plnění vynaložená zaměstnavatelem na odborný rozvoj zaměstnanců, hodnota stravování a nealkoholických nápojů poskytovaná jako nepeněžní plnění, odstupné a mnohé další.

Dílčí základ daně z příjmů ze závislé činnosti se skládá ze zúčtovaných příjmů od zaměstnavatele navýšených o pojistné na sociální zabezpečení, o příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a o pojistné na veřejné zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem. Takto vypočtený základ daně musí být pouze kladný nebo ve výjimečných případech nulový a nazývá se superhrubá mzda.

3.4.2 Příjmy ze samostatné činnosti

Samostatnou činnost provozuje FO (dále „OSVČ“) na svůj vlastní účet a pod svým vlastním jménem. Toto pravidlo ovšem neplatí pro spolupracující osoby, společníky v. o. s. a komplementáře k. s.

Zákon o daních z příjmů (23) v § 7 odst. 1 řadí mezi příjmy ze samostatné činnosti příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního podnikání, příjem ze živnostenského podnikání, z jiného podnikání, k němuž je třeba podnikatelské oprávnění a podíl společníka v. o. s. a komplementáře k. s. ze zisku, příjem z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového vlastnictví či autorských práv, příjem z nájmu majetku zařazeného v obchodním majetku a příjem z výkonu nezávislého povolání.

Dle § 24 lze dílčí základ daně snížit o výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů ze samostatné činnosti. Existují dva způsoby, jak lze výdaje uplatnit. Prvním z nich je prokázání výdajů skutečně vynaložených, ovšem evidence těchto výdajů může být pro OSVČ značně administrativně nákladná. Z toho důvodu existuje i druhý způsob – odečet paušálních výdajů. Jedná se o zákonem dané procento z příjmů. OSVČ si může v každém zdaňovacím období zvolit, jaký způsob uplatnění výdajů je pro ni v daném období nejvhodnější. Při přechodu ze skutečných na paušální výdaje je však nutno základ daně upravit v dodatečném přiznání za předešlý rok o pohledávky, závazky, nespotřebované zásoby a hodnotu zákonných rezerv, to vše vykázané do 31. 12. předcházejícího roku.

Vančurová a Láchová (2016, str. 189) tvrdí, že „markantní zvýšení sazeb paušálních výdajů podstatně rozšířilo okruh poplatníků, kteří je využívají, nyní je to více než polovina poplatníků“.

Tabulka 3. 1 Sazby paušálních výdajů v letech 2013 – 2017

| Druh příjmů | 2013 - 2014 | 2015 - 2017 | 2017* |
|--|--------------------------------|----------------------------------|--------------------------------|
| ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství a z řemeslného podnikání (dle živnostenského oprávnění) | 80 % | 80 % nejvýše však 1.600.000,- Kč | 80 % nejvýše však 800.000,- Kč |
| ze živnostenského podnikání | 60 % | 60 % nejvýše však 1.200.000,- Kč | 60 % nejvýše však 600.000,- Kč |
| jiné příjmy ze samostatné činnosti | 40 % nejvýše však 800.000,- Kč | 40 % nejvýše však 800.000,- Kč | 40 % nejvýše však 400.000,- Kč |
| z pronájmu majetku zařazeného do obchodního majetku | 30 % nejvýše však 600.000,- Kč | 30 % nejvýše však 600.000,- Kč | 30 % nejvýše však 300.000,- Kč |

*pro uplatnění slevy na manžela či manželku a daňového zvýhodnění na dítě

Zdroj: vlastní zpracování dle Zákona o daních z příjmů (23)

Od zdaňovacího období 2015 byl zaveden strop u všech sazeb paušálních výdajů. Navíc si od zdaňovacího období 2015 nemohla OSVČ, která uplatňovala paušální výdaje vyšší než 50 % z celkového základu daně, snížit daň o slevu na manžela či manželku. Dále si nemohla uplatnit daňové zvýhodnění na vyživované dítě. Ve zdaňovacím období 2017 bylo toto omezení zmírněno. OSVČ si v tomto zdaňovacím období mohla zvolit, zda bude postupovat dle pravidel předcházejícího zdaňovacího období, nebo zda využije možnost si nárokovat slevu na manžela či manželku a daňové zvýhodnění na vyživované dítě. V tom případě však byla maximálně možná částka výdajů v poloviční výši oproti předcházejícímu zdaňovacímu období.

Zákon o daních z příjmů (23) v § 13 umožňuje poplatníkům příjmy ze samostatné činnosti přerozdělit na tzv. spolupracující osobu. Tou může být manžel nebo manželka, člen rodiny zúčastněný na provozu rodinného závodu, popřípadě jiná osoba. Podmínkou ovšem je, že musí žít s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti.

3.4.3 Příjmy z kapitálového majetku

Zákon o daních z příjmů (23) stanoví v § 8, že příjmem z kapitálového majetku je mimo jiné podíl na zisku obchodní korporace, úroky, výhry či jiné výnosy z vkladů na vkladních knížkách, dávky penzijního připojištění se státním příspěvkem, plnění ze soukromého životního pojištění apod., není-li možno tyto příjmy zařadit mezi příjmy ze závislé činnosti.

Dílčím základem daně je příjem. Jako výdaj lze uplatnit pouze např. uhrazené úroky z úvěrů, zaplacené příspěvky na dávky penzijního připojištění či pojistné na soukromé životní pojištění.

3.4.4 Příjmy z nájmu

Zákon o daních z příjmů (23) upravuje v § 9 zdaňování nájmu nemovitých věcí, bytů a pravidelných pronájmů movitých věcí. Od příjmů z těchto nájmu lze odečíst skutečné výdaje vynaložené na dosažení, zajištění nebo udržení příjmů (např. rekonstrukce bytu určeného k nájmu). Většina poplatníků však dává přednost možnosti uplatnit si místo skutečných výdajů paušální výdaje ve výši 30 % z příjmů. U nich je ovšem opět stanovena maximální možná hranice těchto výdajů. Ta je od zdaňovacího období 2018 zastřešená částkou ve výši 300.000,- Kč. Ve sledovaných obdobích 2013 – 2017 byl tento strop ve výši 600.000,- Kč. Způsob uplatnění výdajů nelze zpětně měnit.

Příjmy z nájmu zdaňuje nejen vlastník nemovitosti. Zdaňovat je může i nájemce nebo podnájemce, který pronajatý majetek dále pronajímá.

Príležitostné nájem movitých věcí náleží do § 10 mezi ostatní příjmy. V případě, že jde o věc nemovitou či movitou a je vložena do obchodního majetku, zdaňuje se vždy v § 7 příjmy z podnikání.

3.4.5 Ostatní příjmy

Vančurová a Láchová (2016) řadí do ostatních příjmů všechny zdanitelné příjmy, jež nebyly zahrnuty v předchozích dílčích základech daně. Náleží tam např. příjmy z úplatného převodu nemovité věci, cenného papíru, příjmy z výher v hazardních hrách, některé druhy podílů společníka v obchodní korporaci a příležitostné příjmy. Ty jsou ovšem osvobozeny, pokud za zdaňovací období ve svém souhrnu nepřesáhnou 30.000,- Kč.

Tyto příjmy lze snížit o prokázané výdaje nutné k dosažení příjmů. Jsou-li výdaje spojené s jednotlivým druhem příjmů vyšší, k rozdílu se nepřihlíží. Z toho vyplývá, že dílčí základ daně dle § 10 může být minimálně 0, ale nemůže z něj vzniknout daňová ztráta. Nelze zde využít možnosti uplatnit paušální výdaje. Výjimku tvoří příležitostné příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, kde lze uplatnit paušální výdaje ve výši 80 %.

Zákon o dani z příjmů (23) obsahuje i další velmi významnou součást ostatních příjmů, kterou tvoří bezúplatné příjmy. Ty dříve podléhaly darovací dani. Od roku 2014 spadají pod daň z příjmu. Osvobození od daně platí pro příbuzného v linii přímé a vedlejší, pokud jde o sourozence, strýce, tetu, synovce nebo neteř, manžela, manžela dítěte, dítěte manžela, rodiče manžela, manžela rodičů nebo osoby, se kterou poplatník žil nejméně rok bezprostředně před získáním bezúplatného příjmu ve společně hospodařící domácnosti. Dále pro obmyšleného z jeho majetku a osvobozeny jsou i bezúplatné příjmy nabyté příležitostně, pokud jejich úhrn od téhož poplatníka ve zdaňovacím období nepřevyšuje částku 15.000,- Kč. Bezúplatný převod nemovité věci navíc nepodléhá dani z nabytí nemovitých věcí.

Značným úskalím je skutečnost, že si spousta poplatníků chybně interpretuje příbuzenství ve vedlejší linii, hlavně pojmy strýc nebo teta.

Občanský zákoník (19) uvádí, že příbuzenství je vztah osob, který vzniká pokrevním poutem nebo osvojením. Osoby jsou příbuzné dle § 772 odst. 2 ve vedlejší linii, mají-li společného předka, ale přitom nepocházejí jedna od druhé. To znamená, že např. bratr matky je strýc, ale jeho manželka již není dle občanského zákoníku teta, ale pouze manželka strýce. Tím pádem bezúplatný příjem (dar) od ní již nesplňuje podmínky pro osvobození.

Dalším úskalím u zdaňování darů jsou věcná břemena. Od 1. 1. 2014 se dle občanského zákoníku rozděluje věcné břemeno na služebnost a reálné břemeno a zavádí se pojem výměnek. Bezúplatné zřízení služebnosti v linii přímé i vedlejší je osvobozeno v linii přímé i vedlejší dle § 10 odst. 3 písmena c) zákona o dani z příjmů. Problém nastává v případě zřízení výměnku.

Občanský zákoník (19) v § 2707 uvádí, že smlouvou o výměnku si vlastník nemovité věci vyměňuje v souvislosti s jejím převodem pro sebe nebo pro třetí osobu požitky, úkony či případně práva sloužící k zaopatření buďto na dobu života nebo na dobu určitou a nabyvatel se zavazuje toto zaopatření poskytnout, např. děti se zavazují starat se o své rodiče a tento závazek je přímo popsán v darovací smlouvě, kterou dítě nabývá danou nemovitou věc.

Na toto plnění se pohlíží jako na převod majetkového práva s dohodnutým protiplněním. Jedná se tedy o úplatný převod, který již není osvobozen od daně z příjmů, přestože jde o převod mezi osobami v linii přímé. Zdaňuje se dle § 10 odst. 1 písmena l.

Zákon o dani z příjmů (23) v § 21e odst. 4 přesně specifikuje pro účely daní z příjmů pojem společně hospodařící domácnost. Tato specifikace je důležitá pro prokázání osvobození u osob žijících ve společně hospodařící domácnosti. Tou se rozumí společenství FO, které spolu trvale žijí a společně hradí náklady na své potřeby. U vztahu dvou osob žijících ve společně hospodařící domácnosti déle než rok bezprostředně před prodejem bývá problémem, jak společně hospodařící domácnost prokázat, když nemají ve veřejných registrech nahlášenou stejnou adresu. Důkazními prostředky mohou být např. svědectví sousedů, poštovní doručovatelky, potvrzení obecního či obvodního úřadu, potvrzení o úhradě společných nákladů na domácnost, atd.

3.5 Úprava základu daně

Dává poplatníkovi možnost vyloučit určité části základu daně ze zdanění. Základ daně je možno při splnění zákonem daných podmínek snížit jak o nezdanitelné části, tak i o odčitatelné položky.

V daleko větší míře jsou využívány nezdanitelné části základu daně. Hlavně z toho důvodu, že nezdanitelné části jsou určeny pro všechny poplatníky. Naproti tomu odčitatelné položky nemohou využít poplatníci mající pouze příjmy ze závislé činnosti.

3.5.1 Nezdanitelné části základu daně

Vančurová (2017) tvrdí, že jde o prokazatelné výdaje jednoznačně stanoveného typu, které lze za zákonem stanovených podmínek odečíst od základu daně.

Bývají limitovány minimální nebo maximální výší. Efekt při snížení daňového základu je u nezdanitelných částí menší než ten, který umožňují slevy odečítající se přímo od daně. Přesto však jsou významným nástrojem daňové optimalizace.

Zákon o daních z příjmů (23) uvádí, že základ daně si o nezdanitelné části může snížit daňový rezident ČR. U daňového nerezidenta musí být splněna podmínka rezidentství v jiném

členském státě EU nebo ve státě tvořícím Evropský hospodářský prostor. Úhrn jeho příjmů na území ČR musí činit minimálně 90 % jeho celosvětových příjmů.

Zákon o dani z příjmů (23) uznává v § 15 tyto nezdanitelné části:

- *Bezúplatná plnění na veřejně prospěšné účely* – jedná se o bezúplatná plnění (dary) poskytnutá na taxativně vyjmenované účely PO, obci, kraji, organizační složce státu a ve výjimečných případech i FO. Mezi nejčastěji uplatňované bezúplatné plnění patří bezesporu dárcovství krve nebo jejích složek. V letech 2013 – 2016 bylo možno si za jeden odběr snížit základ daně o 2.000,- Kč, od roku 2017 se jeden odběr oceňuje v hodnotě 3.000,- Kč. Hodnota odběru orgánu od žijícího dárce a od roku 2018 i jednoho odběru krvinečných buněk je oceněna částkou 20.000,- Kč. Minimální hodnota, kterou si poplatník může odečíst od základu daně, činí 2 % nebo alespoň 1.000,- Kč. Maximální je hodnota do 15 % základu daně;
- *Úroky z úvěru* - zaplacených v daném zdaňovacím období ze stavebního spoření, z hypotečního úvěru poskytnutého bankou i úvěru poskytnutého stavební spořitelnou či bankou v souvislosti s úvěrem ze stavebního spoření nebo s hypotečním úvěrem. Aby byly úroky z úvěru uznatelné, musí splňovat podmínku prokazatelného použití na financování bytových potřeb a nesmí se jednat o bytovou výstavbu, údržbu ani změnu stavby prováděnou v rámci činnosti, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti nebo pro účely nájmu. Problémem bývá refinancování úvěru. Aby poplatník mohl uplatnit nárok na úroky z úvěru, musí i původní smlouva splňovat zákonem uznatelný účel úvěru. Úhrnná částka úroků uplatňovaných ze všech úvěrů v jedné domácnosti nesmí překročit 300.000,- Kč;
- *Příspěvek na penzijní připojištění, penzijní pojištění a doplňkové penzijní spoření* – od základu daně lze v příslušném zdaňovacím období odečíst příspěvek v maximální výši 24.000,- Kč. U příspěvku na penzijní připojištění se státním příspěvkem a doplňkového penzijního spoření lze od roku 2017 odečíst částku rovnající se úhrnu částí měsíčních příspěvků, které v jednotlivých kalendářních měsících přesáhly výši, od níž náleží maximální státní příspěvek. U penzijního pojištění lze odečíst částku rovnající se úhrnu příspěvků zaplacených poplatníkem. Pokud poplatníkovi zanikne penzijní pojištění, připojištění či spoření bez nároku na penzi a je poplatníkovi vyplaceno odbytné, nárok na uplatnění odpočtu nezdanitelné části základu daně zaniká. Poplatník pak musí za zdaňovací období, ve kterém k zániku došlo, v § 10 ostatní příjmy dodanit částky, o které si v uplynulých 10 letech snižoval základy daně;

- *Pojistné na soukromé životní pojištění* – maximální souhrnná částka, kterou lze v daném zdaňovacím období odečíst činí 24.000,- Kč. Aby bylo možné nárokovat si uplatnění odpočtu zaplaceného pojistného, musí smlouva obsahovat ustanovení, že z ní nelze vyplácet jiný příjem. Jakmile dojde k předčasnému ukončení smlouvy, musí poplatník v § 10 dodat za zdaňovací období, ve kterém k zániku došlo, uplatněné odpočty pojistného za posledních 10 let;
- *Zaplacené členské příspěvky členem odborové organizace odborové organizaci* – jedná se o příspěvky zaplacené v daném zdaňovacím období odborové organizaci obhajující zájmy zaměstnanců. Takto lze odečíst částku ve výši 1,5 % zdanitelných příjmů ze závislé činnosti, maximálně do výše 3.000,- Kč;
- *Úhrady za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání* – od základu daně lze odečíst úhrady za zkoušky provedené dle zákona č. 179/2006 Sb., o ověřování a uznávání výsledků dalšího vzdělávání a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů. Maximální možný odečet je stanoven na 10.000,- Kč za zdaňovací období. U poplatníka se zdravotním pojištěním je tato částka stanovena ve výši 13.000,- Kč a u poplatníka s těžším zdravotním postižením až ve výši 15.000,- Kč za příslušné zdaňovací období.

3.5.2 Položky odčitatelné od základu daně

Položky odčitatelné od základu daně upravuje § 34 zákona o daních z příjmů.

Zákon o daních z příjmů (23) stanovuje, že se jedná o odpočty na podporu výzkumu a vývoje, odpočty na podporu odborného vzdělávání a o možnost odečtu daňové ztráty. Tu lze odečíst nejdéle v pěti zdaňovacích obdobích bezprostředně následujících po zdaňovacím období, ve kterém byla v daňovém přiznání uvedena. Odpočet na podporu výzkumu a vývoje nebo odpočet na podporu odborného vzdělávání lze odečíst nejpozději ve třetím období následujícím po období, ve kterém vznikl.

3.6 Sazba daně, solidární zvýšení daně a zdaňovací období

Sazba daně z příjmů FO je stanovena ve výši 15 %. Počítá se ze základu daně zaokrouhleného na celá sta dolů a sníženého o nezdánitelné části a odčitatelné položky. Tato lineární sazba byla v ČR zavedena v roce 2008. Do té doby v ČR platila progresivní sazba daně se čtyřmi daňovými pásmy, jak je uvedeno v Příloze č. 8.

Zákon o daních z příjmů (23) s účinností od 1. 1. 2013 v § 16a stanoví, že se vypočtená daň zvýší o tzv. solidární daň. Platí ji poplatník, jehož součet ročních příjmů ze závislé činnosti a dílčího základu daně ze samostatné činnosti přesáhne 48násobek průměrné mzdy a to ve výši 7 % z kladného rozdílu mezi těmito částkami.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok.

3.7 Slevy na dani a daňové zvýhodnění

Vančurová (2017) uvádí, že slevy přímo snižují vypočítanou daň a jejich působení je tedy bezprostřední. Lze je členit podle různých kritérií. Slevy se dělí např. na standardní a nestandardní a mají v konstrukci daně z příjmů FO významné postavení. Nestandardními slevami jsou prokázané výdaje, které za zákonných podmínek snižují základní částku daně. Od roku 2015 platí v ČR jediná nestandardní sleva – sleva za umístění dítěte.

Mezi standardní slevy patří základní sleva na poplatníka, slevy na jím vyživované osoby, sleva na invaliditu, na držitele průkazu ZTP/P, na studenta, na EET a slevy na zaměstnávání zdravotně postižených. U slev na poplatníkem vyživované osoby, na invaliditu, na držitele průkazu ZTP/P a na studenta platí podmínka, že si poplatník může snížit daň ve výši jedné dvanáctiny za každý měsíc, na jehož počátku byly splněny podmínky pro uplatnění nároku na danou slevu.

Zákon o daních z příjmů (23) v § 35, § 35a, § 35ba, § 35bb, § 35bc a § 35c umožňuje snížit si základ daně o tyto slevy:

- *Sleva za zaměstnávání zdravotně postižených* – poplatníkům daně z příjmů FO i PO se daň snižuje o částku 18.000,- Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením, o 60.000,- Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením a o poměrné části z těchto částek. Pro výpočet těchto slev je rozhodný průměrný roční přepočtený počet zaměstnanců se zdravotním postižením;
- *Základní sleva na poplatníka* – tuto slevu si může uplatnit každý poplatník daně z příjmů. Snižuje přímo vypočtenou daň a nikoliv základ daně. Tato sleva se použije v plné výši, i když si poplatník vydělával jen po část zdaňovacího období. Již od zdaňovacího období 2008 činí sleva na poplatníka 24.840,- Kč za rok;
- *Sleva na manžela/manželku* – činí 24.840,- Kč za rok (2.070,- Kč za každý měsíc, na jehož začátku byla splněna podmínka manželství, ale vlastní příjmy manžela/manželky se počítají vždy za celý rok). Manželé musí žít ve společně hospodařící domácnosti a vlastní

příjem manžela/manželky nesmí přesahovat za zdaňovací období částku 68.000,- Kč. Je-li manželovi/manželce přiznán nárok na průkaz ZTP/P, sleva je dvojnásobná. Do **vlastních příjmů** manžela/manželky se **nezahrnují** dávky státní sociální podpory (přídavek na dítě, příspěvek na bydlení, porodné, rodičovský příspěvek a pohřebné), dávky pěstounské péče s výjimkou odměny pěstouna (příspěvek na úhradu potřeb dítěte, při převzetí dítěte, na zakoupení osobního motorového vozidla a při ukončení pěstounské péče), dávky osobám se zdravotním postižením, dávky pomoci v hmotné nouzi (příspěvek na živobytí, doplatek na bydlení a mimořádná okamžitá pomoc), příspěvky na péči a sociální služby, státní příspěvky na penzijní připojištění se státním příspěvkem, státní příspěvky na doplňkové penzijní spoření, státní příspěvky podle zákona o stavebním spoření a stipendia poskytovaná studujícím soustavně se připravujícím na budoucí povolání. Všechny ostatní příjmy např. nemocenská, všechny druhy důchodů, podpora v nezaměstnanosti či peněžitá pomoc v mateřství se do vlastních příjmů zahrnují;

- *Základní a rozšířená sleva na invaliditu* – je-li poplatníkovi přiznán invalidní důchod 1. či 2. stupně činí výše slevy 2.520,- Kč a rozšířená sleva ve výši 5.040,- Kč na přiznanou invaliditu 3. stupně;
- *Sleva na držitele průkazu ZTP/P* - je stanovena ve výši 16.140,- Kč za přiznaný nárok na průkaz ZTP/P;
- *Sleva na studenta* – činí 4.020,- Kč, pokud se poplatník celý rok soustavně připravuje na budoucí povolání studiem nebo předepsaným výcvikem, a to do dovršení věku 26 let. Po dobu prezenční formy studia v doktorském studijním programu do dovršení věku 28 let;
- *Sleva za umístění dítěte* – výše slevy odpovídá výši výdajů prokazatelně poplatníkem vynaloženým za umístění vyživovaného dítěte poplatníka v předškolním zařízení na dané zdaňovací období. Za každé vyživované dítě lze uplatnit slevu maximálně do výše minimální mzdy platné v daném zdaňovacím období a slevu si může odečíst pouze jeden z poplatníků žijících s dítětem ve stejné společně hospodařící domácnosti;
- *Sleva na EET* – výše slevy činí 5.000,- Kč. Nejvýše však částku ve výši kladného rozdílu mezi 15 % dílčího základu daně ze samostatné činnosti a základní slevy na poplatníka. Lze ji uplatnit pouze jedenkrát, a to ve zdaňovacím období, ve kterém poplatník poprvé zaevidoval v EET systému tržbu, kterou měl zákonem danou povinnost evidovat;
- *Daňové zvýhodnění na vyživované dítě* – si uplatní v kalendářním měsíci vždy jen jeden z poplatníků u dítěte, které s ním žije ve společně hospodařící domácnosti na území ČR, členského státu EU nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor. Daňové zvýhodnění

může poplatník uplatnit formou slevy na dani, daňového bonusu či souběhu slev na dani a bonusu. Je-li totiž nárok na daňové zvýhodnění vyšší než daňová povinnost, je vzniklý rozdíl právě daňovým bonusem. Poplatník si jej může uplatnit, pokud jeho výše činí minimálně 100,- Kč a maximálně 60.300,- Kč za rok. Nárok na tento bonus vznikne, pokud si poplatník vydělal ve zdaňovacím období alespoň šestinásobek minimální mzdy a to pouze z příjmů z § 6 nebo § 7. Sleva na první dítě dělá 15.204,- Kč, za druhé dítě 19.404,- Kč a za třetí a každé další 24.204,- Kč za rok. Pokud má dítě průkaz ZTP/P, sleva se zdvojnásobí.

Vývoj všech výše uvedených slev za období 2013 – 2017 je uveden v Příloze č. 7.

3.8 Daňové přiznání

Zákon o daních z příjmů (23) v § 38g řeší, kdo všechno má povinnost podat daňové přiznání k dani z příjmů FO. Toto přiznání je povinen podat ten, jehož roční příjmy, které jsou předmětem této daně, ve zdaňovacím období přesáhly 15.000,- Kč. Nejedná se o příjmy osvobozené popřípadě o příjmy zdaněné daní z příjmů vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně. Dále je povinen podat přiznání poplatník, jenž vykázal ve sledovaném zdaňovacím období ztrátu nebo ten, u něhož se daň zvyšuje o solidární zvýšení daně. Rovněž je povinen podat daňové přiznání např. daňový nerezident uplatňující si kupříkladu slevu na dani k titulu invalidity nebo daňové zvýhodnění na vyživované dítě či slevu na manžela/manželku.

Povinnost podat daňové přiznání k dani z příjmů FO nemá poplatník mající příjmy ze závislé činnosti pouze od jednoho či postupně od více plátců. Podmínkou je učinění prohlášení k dani u všech těchto plátců. Dále nesmí mít jiné příjmy podléhající dani vyšší než 6.000,- Kč.

Daňové přiznání k dani z příjmů FO se podává do tří měsíců od konce zdaňovacího období. Nejpozději do 1. 4. následujícího roku. Pokud má daňový subjekt povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nebo pokud mu daňové přiznání na základě plné moci zpracovává a podává advokát či daňový poradce, podává se daňové přiznání k dani z příjmů FO do 1. 7. následujícího roku.

3.9 Oznámení o osvobozených příjmech FO

Od 1. 1. 2015 se v zákoně o dani z příjmů FO v § 38v nově zavedla oznamovací povinnost u příjmů, které jsou od daně z příjmů osvobozeny, ale jejichž hodnota je vyšší než 5 milionů

Kč. Zákon o daních z příjmů (23) stanoví lhůtu pro oznámení obdržení tohoto příjmu do konce lhůty pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém poplatník příjem obdržel. U příjmů, o nichž si správce daně může požadované údaje (výše příjmu, popis okolností nabytí příjmu a datum vzniku příjmu) zjistit z rejstříků či evidencí, do kterých má přístup, tato oznamovací povinnost nevzniká. Za nesplnění oznamovací povinnosti vzniká poplatníkovi povinnost uhradit pokutu, která je příjmem státního rozpočtu.

4 ZHODNOCENÍ DANĚ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB NA MODELOVÝCH PŘÍKLADECH POPLATNÍKA A ROLE DANĚ VE VEŘEJNÝCH ROZPOČTECH V LETECH 2013 - 2017

Praktická část se zabývá výpočty daňového zatížení a výši následných případných odvodů daně z příjmů FO do veřejných rozpočtů. Výpočty jsou prováděny na modelových příkladech šesti poplatníků za období let 2013 – 2017. Tři z poplatníků mají příjmy ze závislé činnosti a z nájmu. Další tři poplatníci mají příjmy z podnikání a zároveň také z nájmu. Majetek, který je pronajímán, patří do společného jmění manželů. Tato skutečnost je důležitá pro možnost volby, kdo z manželů bude pronajímáný majetek zdaňovat.

Zadání příkladů je pro jednotlivé poplatníky ve všech sledovaných obdobích shodné, aby bylo možno srovnat pomocí metody analýzy vývoj daňového zatížení a možnosti optimalizace pro zaměstnance a OSVČ. Pro co nejdůkladnější analýzu je provedeno více výpočtů daných zadání a to tím způsobem, aby byla pro rodinu zaměstnance a OSVČ v jednotlivých letech nalezena co nejoptimálnější varianta zákonem umožněné daňové optimalizace.

4.1 Metodika zadání modelových příkladů

Jde o jednotné zadání, aby bylo možno porovnávat, jak změny výše příjmů a změny v zákoně o DPFO dopadají na míru zdanění a na výši odvodů do veřejných rozpočtů. Každý z poplatníků žije ve společně hospodařící domácnosti s manželkou a třemi vyživovanými dětmi ve věku 2, 4 a 10 let.

Dítě ve věku 4 let navštěvuje školku, kde poplatník platí školkovné (poplatek za umístění dítěte) rovnající se maximální výši, která lze v daném období uplatnit. Jeho výše je dána výší minimální mzdy platné v daném roce. V mateřské školce zřizované státem, krajem, obcí či svazkem obcí se platí za rok výdaje poplatníkem vynaložené za umístění dítěte v daleko nižší výši než je minimální mzda, jelikož je jejich provoz financován státem či krajem a navíc i stravování dětí je v určité míře dotováno. Naproti tomu soukromá předškolní zařízení fungují na tržním principu a školkovné tak bývá zhruba desetkrát vyšší než ve státních zařízeních, a to i tam, kde mají soukromá předškolní zařízení nárok na státní dotace a příspěvky. Pro účely modelových příkladů byla zvolena maximální možná výše,

aby byly patrný změny ve výších této slevy v jednotlivých sledovaných letech a jak se tyto změny promítly do daňové povinnosti jednotlivých poplatníků.

Manželka kromě rodičovského příspěvku, jehož výše se z hlediska zákona o daních z příjmů do jejích vlastních příjmů nezahrnuje, nemá v daném období žádné jiné vlastní příjmy. Nezdanitelné části základu daně ani položky odčitatelné od základu daně poplatníci neuplatňují.

Příjmy z nájmu jsou pro všechny sledované poplatníky stejné, a to ve výši 200.000,- Kč za rok. Výdaje si k příjmům z nájmu každý z nich uplatní v paušální výši 30 %. Poplatník pronajímá zděděný byt v Brně, 3+kk. Dle šetření na stránkách Bezrealitky.cz se v současné době pronajímá takovýto byt za průměrnou cenu 17.107,- Kč za měsíc. Pro lepší možnost výpočtů byla zvolena částka ve výši rovných 200.000,- Kč za rok, což je 16.667,- Kč za měsíc. Výše pronájmu byla zvolena v takové výši i proto, aby bylo možno posoudit, zda poplatník mající příjmy z pronájmu ve výši 200.000,- Kč za rok a k tomu příjmy ze závislé činnosti či z podnikání ve výši minimální mzdy, odvede po odečtení slev či daňových zvýhodnění daň a pokud ano, tak v jaké výši. Pouze z příjmů ze závislé činnosti či z podnikání ve výši minimální mzdy by mu totiž žádná daňová povinnost nevznikla, ani kdyby si nenárokoval slevu na manželku nebo daňové zvýhodnění na vyživované děti. Příjmy ze závislé činnosti nebo z podnikání jsou stanoveny ve třech rozdílných hodnotách.

OSVČ v zadaných příkladech nesledují skutečně vynaložené výdaje, ale uplatňují si výdaje procentem z příjmů. Ty si mohou uplatnit ve výši 60 %, jelikož provozují na základě živnostenského oprávnění obchodní činnost.

Pro prvního zaměstnance (dále jen „Z1“) a podnikatele (dále jen „OSVČ1“) jsou příjmy stanoveny v hodnotě minimální mzdy daného roku. Tyto hodnoty jsou zachyceny v následující tabulce. Pro zajímavost tato tabulka obsahuje i výši minimální mzdy let 2018 a 2019, a to z důvodu porovnání tempa růstu minimální mzdy v podmínkách ČR v posledních letech. V ČR byla minimální mzda poprvé zavedena v roce 1991. Stanovení minimální mzdy pro rok 2019 je 21. změnou této mzdové veličiny.

Tabulka 4. 1 Přehled o vývoji částek minimální mzdy v letech 2013 - 2019

| OBOBÍ | VÝŠE V Kč ZA MĚSÍC | VÝŠE V Kč ZA HODINU | VÝŠE V Kč ZA ROK |
|-------|--------------------|---------------------|------------------|
| 2013 | 8.500,- | 50,60 | 102.000,- |
| 2014 | 8.500,- | 50,60 | 102.000,- |
| 2015 | 9.200,- | 55,- | 110.400,- |
| 2016 | 9.900,- | 58,70 | 118.800,- |
| 2017 | 11.000,- | 66,- | 132.000,- |
| 2018 | 12.200,- | 73,20 | 146.400,- |
| 2019 | 13.350,- | 79,80 | 160.200,- |

Zdroj: vlastní zpracování dle Ministerstva práce a sociálních věcí, Dostupné z <https://www.mpsv.cz/cs/871>

Pro dalšího zaměstnance (dále jen „Z2“) a podnikatele (dále jen „OSVČ2“) jsou hodnoty jejich příjmů stanoveny ve výši průměrné mzdy daného roku. Tyto hodnoty zachycuje následující tabulka. V té jsou kromě hodnoty sledovaného období zachyceny i hodnoty let 2018 a 2019, aby bylo možno sledovat, že průměrná mzda nejen neustále roste, ale i o čím dál větší částku.

Tabulka 4. 2 Přehled o vývoji částek průměrné mzdy v letech 2013 - 2019

| OBDOBÍ | VŠEOBECNÝ VYMĚŘOVACÍ ZÁKLAD (v Kč) za měsíc | PŘEPOČÍTACÍ KOEFICIENT | PRŮMĚRNÁ MZDA (v Kč) měsíc / rok |
|--------|---|------------------------|----------------------------------|
| 2013 | 25.093,- | 1,0315 | 25.884,- / 310.608,- |
| 2014 | 25.903,- | 1,0015 | 25.942,- / 311.304,- |
| 2015 | 25.903,- | 1,0273 | 26.611,- / 319.332,- |
| 2016 | 26.357,- | 1,0246 | 27.006,- / 324.072,- |
| 2017 | 27.156,- | 1,0396 | 28.232,- / 338.784,- |
| 2018 | 28.250,- | 1,0612 | 29.979,- / 359.748,- |
| 2019 | 30.156,- | 1,0843 | 32.699,- / 392.388,- |

Zdroj: vlastní zpracování dle Vyhlášek a Nařízení vlády o výši všeobecného vyměřovacího základu

A nakonec pro posledního zaměstnance (dále jen „Z3“) a podnikatele (dále jen „OSVČ3“) je hodnota jejich příjmů dle § 6 ze zaměstnání nebo § 7 z podnikání stanovena v nadprůměrné výši, a to v částce 2.200.000,- Kč za rok, aby bylo možno zanalyzovat, jakou měrou se na daňovém zatížení podílí solidární daň.

Výpočty daňové povinnosti jednotlivých poplatníků budou prováděny v souladu se zákonem o daních z příjmů. U zaměstnanců je k hrubé mzdě přičteno ještě navíc povinné pojistné hrazené zaměstnavatelem. Za celé sledované období se jeho procentuální sazba nezměnila, činí 34 % z hrubé mzdy. Součtem hrubé mzdy s povinným pojistným je získán dílčí základ daně dle § 6 – tzv. superhrubá mzda.

4.1.1 Poplatníci s příjmem ve výši minimální mzdy a příjmem z nájmu

Nejprve je zadaný příklad řešen u zaměstnance, jehož úhrn příjmů od všech zaměstnavatelů v daném roce je roven výši minimální mzdy daného roku. Schéma výpočtu je takové, že se k úhrnu příjmů od všech zaměstnavatelů (hrubá mzda) přičte pojistné hrazené zaměstnavatelem ve výši 34 % a vznikne dílčí základ daně dle § 6. Od příjmů z nájmu se odečtou výdaje ve výši 30 %. Tak je vypočten dílčí základ daně dle § 9. Tyto dílčí základy se dále sečtou a součet se zaokrouhlí na celá 100 dolů. Z takto zaokrouhleného základu daně se pak vypočítá daň ve výši 15 %. Od této daně se pak odečtou slevy na poplatníka a na vyživovanou manželku, případně sleva za umístění dítěte. Tak vznikne daň po uplatnění slev, která může být i nulová, nesmí být minusová. Od této daně je však možno odečíst ještě daňové zvýhodnění na vyživované děti, čímž poplatníkovi vzniká nárok na daňový bonus, který je mu následně státem na žádost poplatníka proplacen.

Tabulka 4. 3 Zaměstnanec s příjmem dle § 6 ve výši minimální mzdy v letech 2013 – 2017 v Kč

| Poplatník Z1 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|--------------------------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| Hrubá mzda | 102.000,- | 102.000,- | 110.400,- | 118.800,- | 132.000,- |
| Pojistné | 34.680,- | 34.680,- | 37.536,- | 40.392,- | 44.880,- |
| Dílčí základ daně § 6 | 136.680,- | 136.680,- | 147.936,- | 159.192,- | 176.880,- |
| Příjmy § 9 | 200.000,- | 200.000,- | 200.000,- | 200.000,- | 200.000,- |
| Výdaje § 9 | 60.000,- | 60.000,- | 60.000,- | 60.000,- | 60.000,- |
| Dílčí základ daně § 9 | 140.000,- | 140.000,- | 140.000,- | 140.000,- | 140.000,- |
| Základ daně | 276.680,- | 276.680,- | 287.936,- | 299.192,- | 316.880,- |
| Zaokrouhlený základ daně | 276.600,- | 276.600,- | 287.900,- | 299.100,- | 316.800,- |
| Daň (15 %) | 41.490,- | 41.490,- | 43.185,- | 44.565,- | 47.520,- |
| Sleva na poplatníka | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- |
| Sleva na manželku | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- |
| Sleva za umístění dítěte | - | 8.500,- | 9.200,- | 9.900,- | 11.000,- |
| Úhrn slev na dani | 49.680,- | 58.180,- | 58.880,- | 59.580,- | 60.680,- |
| Daň po odpočtu slev | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- |
| Bonus na 1. dítě | 13.404,- | 13.404,- | 13.404,- | 13.404,- | 13.404,- |
| Bonus na 2. dítě | 13.404,- | 13.404,- | 15.804,- | 17.004,- | 19.404,- |
| Bonus na 3. dítě | 13.404,- | 13.404,- | 17.004,- | 20.604,- | 24.204,- |
| Daňový bonus | 40.212,- | 40.212,- | 46.212,- | 51.012,- | 57.012,- |
| Daň celkem | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- |

Zdroj: vlastní zpracování

Jak vyplývá z tabulky, při příjmech od zaměstnavatele ve výši minimální mzdy je daň po odpočtu slev nulová, přestože poplatník má ještě příjmy z nájmu ve výši 200.000,- Kč. Avšak úhrn slev na dani byl v každém ze sledovaných období vyšší než vypočtená daň.

Poplatník tak získal v letech 2013 - 2017 nárok na maximálně možný daňový bonus za 3 vyživované děti.

U OSVČ je schéma výpočtu velice podobné jako u zaměstnance. Rozdíl je pouze ve výpočtu příjmů od zaměstnavatele a příjmů z podnikání. Příjmem dle § 7 je v tomto případě částka ve výši minimální mzdy daného roku. Ta se sníží o paušální výdaje ve výši 60 % těchto příjmů. A rozdíl je pak dílčím základem dle § 7. Dál už je schéma výpočtu shodné.

V letech 2013 a 2014 si poplatník označen OSVČ1a mohl uplatnit paušální výdaje a zároveň si uplatnit slevu na manželku a daňové zvýhodnění na vyživované děti. Ovšem od roku 2015 o tuto možnost přišel na základě § 35ca zákona o daních z příjmů. V něm bylo za zdaňovací období roku 2015 a 2016 stanoveno, že pokud si poplatník uplatní u dílčích základů daně dle § 7 a § 9 výdaje procentem a součet těchto dílčích základů daně bude vyšší než 50 % z celkového základu daně, nesmí si poplatník nárokovat slevu na manželku a daňové zvýhodnění na vyživované děti. Od roku 2017 bylo toto opatření zmírněno a to tak, že i v případě použití paušálních výdajů si poplatník může nárokovat slevu na manželku a daňové zvýhodnění na vyživované děti, ale jen za podmínky, že si uplatní snížený maximální limit pro výdajové paušály. Tento snížený limit pro výdaje dle § 7 odst. 7 ve výši 60 % činil za rok 2017 částku 600.000,- Kč a pro výdaje dle § 9 odst. 4 částku 300.000,- Kč. Pokud si poplatník chtěl uplatnit paušální výdaje v maximální možné výši (1.200.000,- Kč u 60 % výdajů a 600.000,- Kč u 30 % výdajů), nárok na odečet slevy na manželku a uplatnění daňového zvýhodnění na vyživované děti neměl. V případě příjmů ve výši minimální mzdy však toto omezení nemá žádný vliv, jelikož paušální výdaje počítané z daných částek jsou daleko nižší než zákonem dané omezení. Jestliže OSVČ chce čerpat paušální výdaje, tak má v letech 2013, 2014 a 2017 nárok na výplatu bonusů na vyživované děti v plné výši. Za roky 2015 a 2016 tento nárok nemá, ale i přesto je jeho daňová povinnost nulová.

Tabulka 4. 4 OSVČ1a s příjmem dle § 7 ve výši minimální mzdy v letech 2013 – 2017 v Kč

| Poplatník OSVČ1a | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|--------------------------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| Příjmy § 7 | 102.000,- | 102.000,- | 110.400,- | 118.800,- | 132.000,- |
| Výdaje § 7 | 61.200,- | 61.200,- | 66.240,- | 71.280,- | 79.200,- |
| Dílčí základ daně § 7 | 40.800,- | 40.800,- | 44.160,- | 47.520,- | 52.800,- |
| Příjmy § 9 | 200.000,- | 200.000,- | 200.000,- | 200.000,- | 200.000,- |
| Výdaje § 9 | 60.000,- | 60.000,- | 60.000,- | 60.000,- | 60.000,- |
| Dílčí základ daně § 9 | 140.000,- | 140.000,- | 140.000,- | 140.000,- | 140.000,- |
| Základ daně | 180.800,- | 180.800,- | 184.160,- | 187.520,- | 192.800,- |
| Zaokrouhlený základ daně | 180.800,- | 180.800,- | 184.100,- | 187.500,- | 192.800,- |

| | | | | | |
|--------------------------|----------|----------|----------|----------|----------|
| Daň (15 %) | 27.120,- | 27.120,- | 27.615,- | 28.125,- | 28.920,- |
| Sleva na poplatníka | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- |
| Sleva na manželku | 24.840,- | 24.840,- | - | - | 24.840,- |
| Sleva za umístění dítěte | - | 8.500,- | 9.200,- | 9.900,- | 11.000,- |
| Úhrn slev na dani | 49.680,- | 58.180,- | 34.040,- | 34.740,- | 60.680,- |
| Daň po odpočtu slev | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- |
| Bonus na 1. dítě | 13.404,- | 13.404,- | - | - | 13.404,- |
| Bonus na 2. dítě | 13.404,- | 13.404,- | - | - | 19.404,- |
| Bonus na 3. dítě | 13.404,- | 13.404,- | - | - | 24.204,- |
| Daňový bonus | 40.212,- | 40.212,- | 0,- | 0,- | 57.012,- |
| Daň celkem | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- |

Zdroj: vlastní zpracování

OSVČ však v rámci daňové optimalizace má možnost si vybrat, zda bude chtít paušální výdaje uplatňovat. Pro příjmy z podnikání ve výši minimální mzdy se mu tato volba nevyplatí. Je výhodnější zvolit způsob zdanění bez uplatnění paušálních výdajů, avšak s možností nárokovat si slevu na manželku a daňové zvýhodnění na vyživované děti

Tabulka 4. 5 OSVČ1b s příjmem dle § 7 ve výši minimální mzdy v letech 2013 – 2017 v Kč

| Poplatník OSVČ1b | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|--------------------------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| Příjmy § 7 | 102.000,- | 102.000,- | 110.400,- | 118.800,- | 132.000,- |
| Výdaje § 7 | 61.200,- | 61.200,- | 66.240,- | 71.280,- | 79.200,- |
| Dílčí základ daně § 7 | 40.800,- | 40.800,- | 44.160,- | 47.520,- | 52.800,- |
| Příjmy § 9 | 200.000,- | 200.000,- | 200.000,- | 200.000,- | 200.000,- |
| Výdaje § 9 | 60.000,- | 60.000,- | 0,- | 0,- | 60.000,- |
| Dílčí základ daně § 9 | 140.000,- | 140.000,- | 200.000,- | 200.000,- | 140.000,- |
| Základ daně | 180.800,- | 180.800,- | 244.160,- | 247.520,- | 192.800,- |
| Zaokrouhlený základ daně | 180.800,- | 180.800,- | 244.100,- | 247.500,- | 192.800,- |
| Daň (15 %) | 27.120,- | 27.120,- | 36.615,- | 37.125,- | 28.920,- |
| Sleva na poplatníka | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- |
| Sleva na manželku | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- |
| Sleva za umístění dítěte | - | 8.500,- | 9.200,- | 9.900,- | 11.000,- |
| Úhrn slev na dani | 49.680,- | 58.180,- | 58.880,- | 59.580,- | 60.680,- |
| Daň po odpočtu slev | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- |
| Bonus na 1. dítě | 13.404,- | 13.404,- | 13.404,- | 13.404,- | 13.404,- |
| Bonus na 2. dítě | 13.404,- | 13.404,- | 15.804,- | 17.004,- | 19.404,- |
| Bonus na 3. dítě | 13.404,- | 13.404,- | 17.004,- | 20.604,- | 24.204,- |
| Daňový bonus | 40.212,- | 40.212,- | 46.212,- | 51.012,- | 57.012,- |
| Daň celkem | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- |

Zdroj: vlastní zpracování

Poplatník si může uplatnit paušální výdaje ve výši 60 % u příjmů z podnikání, protože dílčí základ daně z nájmu je vyšší než 50 % celkového základu daně. U takto zdaňovaných příjmů je po odečtu všech uplatněných slev vypočtená daň nulová a poplatník po celé sledované období získá nárok na maximálně možnou výši daňového bonusu za tři vyživované děti.

Z těchto výpočtů vyplývá, že ani zaměstnanec, ani OSVČ při příjmech ze zaměstnání či podnikání ve výši minimální mzdy daného roku a dále při příjmech z nájmu ve výši 200.000,- Kč za rok díky využitým slevám z § 35ba zákona o daních z příjmů, nic neodvedou. Naopak mají navíc možnost požádat si o vyplacení bonusů na vyživované děti v maximální možné výši daného roku.

4.1.2 Poplatníci s příjmem ve výši průměrné mzdy a příjmem z nájmu

Průměrná mzda se do roku 2015 počítala na základě Vyhlášek o všeobecném vyměřovacím základu, od roku 2016 na základě Nařízení vlády o všeobecném vyměřovacím základu. Tato nařízení se vydávají každoročně. Schéma výpočtu průměrné mzdy nadcházejícího roku je následující. Stanoví se jako součin výše všeobecného vyměřovacího základu předchozího roku a přepočítacího koeficientu pro úpravu všeobecného vyměřovacího základu předchozího roku, např. Nařízení vlády z roku 2017 ustanovuje výši průměrné mzdy roku 2018 na základě všeobecného vyměřovacího základu z roku 2016 a přepočítacího koeficientu z roku 2016.

Tabulka 4. 6 Zaměstnanec s příjmem dle § 6 ve výši průměrné mzdy v letech 2013 – 2017 v Kč

| Poplatník Z2 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|--------------------------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| Hrubá mzda | 310.608,- | 311.304,- | 319.332,- | 324.072,- | 338.784,- |
| Pojistné | 105.607,- | 105.844,- | 108.573,- | 110.185,- | 115.187,- |
| Dílčí základ daně § 6 | 416.215,- | 417.148,- | 427.905,- | 434.257,- | 453.971,- |
| Příjmy § 9 | 200.000,- | 200.000,- | 200.000,- | 200.000,- | 200.000,- |
| Výdaje § 9 | 60.000,- | 60.000,- | 60.000,- | 60.000,- | 60.000,- |
| Dílčí základ daně § 9 | 140.000,- | 140.000,- | 140.000,- | 140.000,- | 140.000,- |
| Základ daně | 556.215,- | 557.148,- | 567.905,- | 574.257,- | 593.971,- |
| Zaokrouhlený základ daně | 556.200,- | 557.100,- | 567.900,- | 574.200,- | 593.900,- |
| Daň (15 %) | 83.430,- | 83.565,- | 85.185,- | 86.130,- | 89.085,- |
| Sleva na poplatníka | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- |
| Sleva na manželku | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- |
| Sleva za umístění dítěte | - | 8.500,- | 9.200,- | 9.900,- | 11.000,- |
| Úhrn slev na dani | 49.680,- | 58.180,- | 58.880,- | 59.580,- | 60.680,- |
| Daň po odpočtu slev | 33.750,- | 25.385,- | 26.305,- | 26.550,- | 28.405,- |

| | | | | | |
|------------------|----------|----------|----------|----------|----------|
| Bonus na 1. dítě | 13.404,- | 13.404,- | 13.404,- | 13.404,- | 13.404,- |
| Bonus na 2. dítě | 13.404,- | 13.404,- | 15.804,- | 17.004,- | 19.404,- |
| Bonus na 3. dítě | 13.404,- | 13.404,- | 17.004,- | 20.604,- | 24.204,- |
| Daňový bonus | 6.462,- | 14.827,- | 19.907,- | 24.462,- | 28.607,- |
| Daň celkem | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- |

Zdroj: vlastní zpracování

Jak vyplývá z tabulky, při příjmech od zaměstnavatele ve výši průměrné mzdy a příjmech z nájmu ve výši 200.000,- Kč není daň po odpočtu slev nulová jako v předchozím příkladu zaměstnance Z1. Poplatník s příjmem od zaměstnavatele ve výši průměrné mzdy nezískal v letech 2013 - 2017 nárok na maximálně možný daňový bonus za 3 vyživované děti, avšak přesto má v každém sledovaném roce nárok na vyplacení určité částky za tyto bonusy. Tato částka je ponížena o výši daně po odpočtu slev.

Nejnižší daň, ale i nejnižší vyplacený bonus, je za zdaňovací období 2013. Přispívá k tomu i fakt, že ve zdaňovacím období 2013 nebylo možné si od daně odečíst slevu za umístění dítěte. Druhá nejvyšší daň je vypočtena za zdaňovací období 2018, i přesto jsou v tomto roce vyplaceny nejvyšší bonusy. Důvodem je vyšší sleva za umístění dítěte a rostoucí částky bonusů za 2. a 3. vyživované dítě.

Pro OSVČ s příjmy z podnikání ve výši průměrné mzdy je opět řešeno více možností k dosažení co nejvýhodnější optimalizace daňového zatížení. Na rozdíl od OSVČ s příjmy z podnikání ve výši minimální mzdy, kde stačil k neoptimálnějšímu výsledku druhý způsob (výpočty pro OSVČ2b), je nutno pro co neoptimálnější výsledek OSVČ2 zanalyzovat možnosti OSVČ a najít další způsob, jakým lze zdanění těchto příjmů provést.

Tabulka 4. 7 OSVČ2a s příjmem dle § 7 ve výši průměrné mzdy v letech 2013 – 2017 v Kč

| Poplatník OSVČ2a | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|--------------------------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| Příjmy § 7 | 310.608,- | 311.304,- | 319.332,- | 324.072,- | 338.784,- |
| Výdaje § 7 | 186.365,- | 186.782,- | 191.599,- | 194.443,- | 203.270,- |
| Dílčí základ daně § 7 | 124.243,- | 124.522,- | 127.733,- | 129.629,- | 135.514,- |
| Příjmy § 9 | 200.000,- | 200.000,- | 200.000,- | 200.000,- | 200.000,- |
| Výdaje § 9 | 60.000,- | 60.000,- | 60.000,- | 60.000,- | 60.000,- |
| Dílčí základ daně § 9 | 140.000,- | 140.000,- | 140.000,- | 140.000,- | 140.000,- |
| Základ daně | 264.243,- | 264.522,- | 267.733,- | 269.629,- | 275.514,- |
| Zaokrouhlený základ daně | 264.200,- | 264.500,- | 267.700,- | 269.600,- | 275.500,- |
| Daň (15 %) | 39.630,- | 39.675,- | 40.155,- | 40.440,- | 41.325,- |
| Sleva na poplatníka | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- |
| Sleva na manželku | 24.840,- | 24.840,- | - | - | 24.840,- |
| Sleva za umístění dítěte | - | 8.500,- | 9.200,- | 9.900,- | 11.000,- |

| | | | | | |
|---------------------|----------|----------|----------|----------|----------|
| Úhrn slev na dani | 49.680,- | 58.180,- | 34.040,- | 34.740,- | 60.680,- |
| Daň po odpočtu slev | 0,- | 0,- | 6.115,- | 5.700,- | 0,- |
| Bonus na 1. dítě | 13.404,- | 13.404,- | - | - | 13.404,- |
| Bonus na 2. dítě | 13.404,- | 13.404,- | - | - | 19.404,- |
| Bonus na 3. dítě | 13.404,- | 13.404,- | - | - | 24.204,- |
| Daňový bonus | 40.212,- | 40.212,- | 0,- | 0,- | 57.012,- |
| Daň celkem | 0,- | 0,- | 6.115,- | 5.700,- | 0,- |

Zdroj: vlastní zpracování

Prvním ze zkoumaných způsobů zdanění je ten, kdy daňový poplatník využije možnosti uplatnit si paušální výdaje v plné výši jak u příjmů z podnikání, tak u příjmů z nájmu.

Uplatněním paušálních výdajů v letech 2015 a 2016 ztrácí poplatník možnost nároku uplatnění slevy na manželku a na daňové zvýhodnění na vyživované děti. Z toho důvodu má za tyto roky povinnost odvést daň. V letech 2013, 2014 a 2017 mu díky možnosti uplatnění slevy na manželku a daňového zvýhodnění na vyživované děti vzniká nárok na vyplacení daňového bonusu v maximální možné výši. Za rok 2017 uplatnil paušální výdaje nižší než 600.000,- Kč u výdajů ve výši 60 % a než 300.000,- Kč u výdajů ve výši 30 % a z toho důvodu měl právo si nárokovat výše uvedenou slevu a bonusy i v roce 2017. Tato varianta zdanění není pro poplatníka příliš vhodná.

Výhodnější pro OSVČ je neuplatnit si v letech 2015 a 2016 paušální výdaje ve výši 60 % z příjmů z podnikání a mít tak nárok na slevu na manželku a na daňové zvýhodnění na vyživované děti. Paušální výdaje ve výši 30 % z příjmů z nájmu si v těchto letech uplatnit může, jelikož dílčí základ z pronájmu činí méně než 50 % z celkového základu daně.

Při neuplatnění výdajů v paušální výši v letech 2015 a 2016 nejen že poplatník nezaplatí žádnou daň, ale může si nárokovat i daňové zvýhodnění na vyživované děti. Za tyto roky mu ovšem nevznikne nárok na výplatu bonusů v plné výši, jelikož i po odpočtu všech slev mu v těchto letech vznikne daň, o kterou se bonusy sníží.

Tabulka 4. 8 OSVČ2b s příjmem dle § 7 ve výši průměrné mzdy v letech 2013 – 2017 v Kč

| Poplatník OSVČ2b | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|-----------------------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| Příjmy § 7 | 310.608,- | 311.304,- | 319.332,- | 324.072,- | 338.784,- |
| Výdaje § 7 | 186.365,- | 186.782,- | 0,- | 0,- | 203.270,- |
| Dílčí základ daně § 7 | 124.243,- | 124.522,- | 319.332,- | 324.072,- | 135.514,- |
| Příjmy § 9 | 200.000,- | 200.000,- | 200.000,- | 200.000,- | 200.000,- |
| Výdaje § 9 | 60.000,- | 60.000,- | 60.000,- | 60.000,- | 60.000,- |
| Dílčí základ daně § 9 | 140.000,- | 140.000,- | 140.000,- | 140.000,- | 140.000,- |

| | | | | | |
|--------------------------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| Základ daně | 264.243,- | 264.522,- | 459.332,- | 464.072,- | 275.514,- |
| Zaokrouhlený základ daně | 264.200,- | 264.500,- | 459.300,- | 464.000,- | 275.500,- |
| Daň (15 %) | 39.630,- | 39.675,- | 68.895,- | 69.600,- | 41.325,- |
| Sleva na poplatníka | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- |
| Sleva na manželku | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- |
| Sleva za umístění dítěte | - | 8.500,- | 9.200,- | 9.900,- | 11.000,- |
| Úhrn slev na dani | 49.680,- | 58.180,- | 58.880,- | 59.580,- | 60.680,- |
| Daň po odpočtu slev | 0,- | 0,- | 10.015,- | 10.020,- | 0,- |
| Bonus na 1. dítě | 13.404,- | 13.404,- | 13.404,- | 13.404,- | 13.404,- |
| Bonus na 2. dítě | 13.404,- | 13.404,- | 15.804,- | 17.004,- | 19.404,- |
| Bonus na 3. dítě | 13.404,- | 13.404,- | 17.004,- | 20.604,- | 24.204,- |
| Daňový bonus | 40.212,- | 40.212,- | 36.197,- | 40.992,- | 57.012,- |
| Daň celkem | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- |

Zdroj: vlastní zpracování

Z toho důvodu je pro něj nejvýhodnější třetí varianta, kterou mu umožňuje zákon o daních z příjmů. A to ta, že v rámci společného jmění manželů příjmy z nájmu v letech 2015 a 2016 zdaní manželka. Poplatník si tak ve svém přiznání může v každém ze sledovaných let uplatnit u příjmů z podnikání paušální výdaje ve výši 60 % a slevu za umístění dítěte. Manželka ve svém přiznání za roky 2015 a 2016 zdaní příjmy z nájmu. I bez uplatnění paušálních výdajů ve výši 30 % jí po odečtení slevy na poplatníka nevznikne žádná daňová povinnost, a přesto bude mít dostatečně vysoké příjmy pro to, aby si mohla nárokovat daňové zvýhodnění na vyživované děti. A to v maximální možné výši za daná období. Podmínkou pro vyplacení bonusů, uvedenou v § 35c odst. 4 zákona o daních z příjmů, je to, že poplatník musí mít příjmy alespoň ve výši šestinásobku minimální mzdy daného roku. Což manželka v obou letech splňuje. Tudíž si může zažádat o výplatu daňových bonusů.

Toto je z hlediska rodiny poplatníka ta neoptimálnější varianta, jak nejen předejít daňovému zatížení daní z příjmů FO, ale i vyčerpat zákonem dané bonusy na děti v plné výši.

Tabulka 4. 9 RODINA2 s příjmem dle § 7 ve výši průměrné mzdy v letech 2013 – 2017 v Kč

| OSVČ 2 - RODINA | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|-----------------------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| Poplatník | | | | | |
| Příjmy § 7 | 310.608,- | 311.304,- | 319.332,- | 324.072,- | 338.784,- |
| Výdaje § 7 | 186.365,- | 186.782,- | 191.599,- | 194.443,- | 203.270,- |
| Dílčí základ daně § 7 | 124.243,- | 124.522,- | 127.733,- | 129.629,- | 135.514,- |
| Příjmy § 9 | 200.000,- | 200.000,- | - | - | 200.000,- |
| Výdaje § 9 | 60.000,- | 60.000,- | - | - | 60.000,- |
| Dílčí základ daně § 9 | 140.000,- | 140.000,- | 0,- | 0,- | 140.000,- |
| Základ daně | 264.243,- | 264.522,- | 127.733,- | 129.629,- | 275.514,- |

| | | | | | |
|--------------------------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| Zaokrouhlený základ daně | 264.200,- | 264.500,- | 127.700,- | 129.600,- | 275.500,- |
| Daň (15 %) | 39.630,- | 39.675,- | 19.155,- | 19.485,- | 41.325,- |
| Sleva na poplatníka | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- |
| Sleva na manželku | 24.840,- | 24.840,- | - | - | 24.840,- |
| Sleva za umístění dítěte | 0,- | 8.500,- | 0,- | 0,- | 11.000,- |
| Úhrn slev na dani | 49.680,- | 58.180,- | 24.840,- | 24.840,- | 60.680,- |
| Daň po odpočtu slev | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- |
| Manželka | | | | | |
| Příjmy § 9 | - | - | 200.000,- | 200.000,- | - |
| Výdaje § 9 | - | - | 0,- | 0,- | - |
| Dílčí základ daně | - | - | 200.000,- | 200.000,- | - |
| Zaokrouhlený základ daně | - | - | 200.000,- | 200.000,- | - |
| Daň (15 %) | - | - | 30.000,- | 30.000,- | - |
| Sleva na poplatníka | - | - | 24.840,- | 24.840,- | - |
| Sleva za umístění dítěte | - | - | 9.200,- | 9.900,- | - |
| Úhrn slev na dani | - | - | 34.040,- | 34.740,- | - |
| Daň po odpočtu slev | - | - | 0,- | 0,- | - |
| Bonus na 1. dítě | 13.404,- | 13.404,- | 13.404,- | 13.404,- | 13.404,- |
| Bonus na 2. dítě | 13.404,- | 13.404,- | 15.804,- | 17.004,- | 19.404,- |
| Bonus na 3. dítě | 13.404,- | 13.404,- | 17.004,- | 20.604,- | 24.204,- |
| Daňový bonus celkem | 40.212,- | 40.212,- | 46.212,- | 51.012,- | 57.012,- |
| Daň celkem | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- |

Zdroj: vlastní zpracování

Při využití neoptimálnějšího způsobu zdanění ani zaměstnanec či OSVČ mající příjmy ze zaměstnání či podnikání ve výši průměrné mzdy daného roku a k tomu příjmy z nájmu ve výši 200.000,- Kč za rok díky využitým slevám z § 35ba zákona o daních z příjmů, do veřejných rozpočtů neodvedou nic. Naopak si ještě vyčerpají bonusy na vyživované tři děti. Zaměstnanec si však tyto bonusy nevyčerpá v maximální možné výši daného roku, jelikož mu z příjmů ze zaměstnání i z pronájmu již vyjde určitá daň i po uplatnění slev. Daňové zvýhodnění na vyživované děti je pak o tuto daň poníženo a daňový bonus je mu, na rozdíl od rodiny OSVČ, vyplacen nižší.

4.1.3 Poplatníci s příjmem v nadprůměrné výši a příjmem z nájmu

Poslední zadání je pro zaměstnance a OSVČ s velikostí příjmů ze zaměstnání nebo z podnikání 2.200.000,- Kč za rok. Tato částka je stanovena tak, aby bylo možno zanalyzovat, jakou měrou se na daňovém zatížení podílí solidární daň.

Rodina zaměstnance, na rozdíl od rodiny OSVČ, nemá tolik možností optimalizace daňové zátěže. Pouze se může rozhodnout, zda bude v rámci rodiny výhodnější příjmy z nájmu zdanit v daňovém přiznání u poplatníka nebo u jeho manželky.

Tabulka 4. 10 Zaměstnanec s nadprůměrným příjmem dle § 6 v letech 2013 – 2017 v Kč

| Poplatník Z3 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|---------------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| Hrubá mzda | 2.200.000,- | 2.200.000,- | 2.200.000,- | 2.200.000,- | 2.200.000,- |
| Pojistné | 748.000,- | 748.000,- | 748.000,- | 748.000,- | 748.000,- |
| Dílčí základ daně § 6 | 2.948.000,- | 2.948.000,- | 2.948.000,- | 2.948.000,- | 2.948.000,- |
| Příjmy § 9 | 200.000,- | 200.000,- | 200.000,- | 200.000,- | 200.000,- |
| Výdaje § 9 | 60.000,- | 60.000,- | 60.000,- | 60.000,- | 60.000,- |
| Dílčí základ daně § 9 | 140.000,- | 140.000,- | 140.000,- | 140.000,- | 140.000,- |
| Základ daně | 3.088.000,- | 3.088.000,- | 3.088.000,- | 3.088.000,- | 3.088.000,- |
| Zaokrouhlený základ daně | 3.088.000,- | 3.088.000,- | 3.088.000,- | 3.088.000,- | 3.088.000,- |
| Daň (15 %) | 463.200,- | 463.200,- | 463.200,- | 463.200,- | 463.200,- |
| Solidární zvýšení daně | 67.029,76 | 66.834,88 | 64.587,04 | 63.259,84 | 59.140,48 |
| Daň po solidárním zvýšení | 530.230,- | 530.035,- | 527.788 | 526.460 | 522.341,- |
| Sleva na poplatníka | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- |
| Sleva na manželku | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- |
| Sleva za umístění dítěte | - | 8.500,- | 9.200,- | 9.900,- | 11.000,- |
| Úhrn slev na dani | 49.680,- | 58.180,- | 58.880,- | 59.580,- | 60.680,- |
| Daň po odpočtu slev | 480.550,- | 471.855,- | 468.908,- | 466.880,- | 461.661,- |
| Bonus na 1. dítě | 13.404,- | 13.404,- | 13.404,- | 13.404,- | 13.404,- |
| Bonus na 2. dítě | 13.404,- | 13.404,- | 15.804,- | 17.004,- | 19.404,- |
| Bonus na 3. dítě | 13.404,- | 13.404,- | 17.004,- | 20.604,- | 24.204,- |
| Daňový bonus | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- |
| Daň celkem | 440.338,- | 431.643,- | 422.696,- | 415.868,- | 404.649,- |

Zdroj: vlastní zpracování

V zadaném příkladu je pro zaměstnance ve všech příjmových hladinách nevýhodná volba zdanění příjmů z nájmu u manželky. Výše slevy na manželku je v celém sledovaném období 24.840,- Kč. O tuto částku si poplatník může snížit svou daň. Kdyby se v rámci rodiny rozhodli o zdanění příjmů z nájmu manželkou, nebyla by to pro ně optimální volba. Dílčí základ daně z pronájmu je v celém sledovaném období 140.000,- Kč. Daň je 15 % z této částky, což je 21.000,- Kč. Manželka by si mohla uplatnit na sebe slevu na poplatníka ve výši 24.840,- Kč a její vlastní daň by byla stanovena v nulové výši. Manžel by si však nemohl uplatnit slevu na manželku, jelikož by její vlastní příjem přesáhl částku 68.000,- Kč. V případě volby takové strategie by v konečné fázi rodina přišla o částku 3.840,- Kč za rok. Tato částka je výsledkem rozdílu mezi výší daně z dílčího základu daně z nájmu a slevy na manželku. U nadprůměrných příjmů ve výši nad 48násobek průměrné mzdy ovlivňuje výši daně i solidární zvýšení daně. Počítá se ve výši 7 % z částky vyšší než 48násobek průměrné mzdy. Do této částky se počítají pouze příjmy ze závislé činnosti a ze samostatné činnosti. Proto přerozdělení příjmů z nájmu na manželku nepřinese u zaměstnance žádnou úsporu na výši solidární daně.

Oproti tomu OSVČ a jeho rodina mají větší možnosti v rámci vyhledávání co nejoptimálnější volby zdanění. V první tabulce je řešeno zadání příkladu tak, že OSVČ uplatní paušální výdaje v nejvyšší zákonem dané výši. Pokud poplatník zvolí toto řešení, pak v letech 2015 – 2017 může uplatnit výdaje v § 7 ve výši 1.200.000,- Kč, což mu však znemožní využít v letech 2015 až 2017 slevu na manželku a daňové zvýhodnění na vyživované děti.

Tabulka 4. 11 OSVČ3a s nadprůměrným příjmem dle § 7 v letech 2013 – 2017 v Kč

| Poplatník OSVČ3a | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|----------------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| Příjmy § 7 | 2.200.000,- | 2.200.000,- | 2.200.000,- | 2.200.000,- | 2.200.000,- |
| Výdaje § 7 | 1.320.000,- | 1.320.000,- | 1.200.000,- | 1.200.000,- | 1.200.000,- |
| Dílčí základ daně § 7 | 880.000,- | 880.000,- | 1.000.000,- | 1.000.000,- | 1.000.000,- |
| Příjmy § 9 | 200.000,- | 200.000,- | 200.000,- | 200.000,- | 200.000,- |
| Výdaje § 9 | 60.000,- | 60.000,- | 60.000,- | 60.000,- | 60.000,- |
| Dílčí základ daně § 9 | 140.000,- | 140.000,- | 140.000,- | 140.000,- | 140.000,- |
| Základ daně | 1.020.000,- | 1.020.000,- | 1.140.000,- | 1.140.000,- | 1.140.000,- |
| Zaokrouhlený základ daně | 1.020.000,- | 1.020.000,- | 1.140.000,- | 1.140.000,- | 1.140.000,- |
| Daň (15 %) | 153.000,- | 153.000,- | 171.000,- | 171.000,- | 171.000,- |
| Solidární zvýšení daně | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- |
| Daň po solidárním zvýšení | 153.000,- | 153.000,- | 171.000,- | 171.000,- | 171.000,- |
| Sleva na poplatníka | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- |
| Sleva na manželku | 24.840,- | 24.840,- | - | - | - |
| Sleva za umístění dítěte | - | 8.500,- | 9.200,- | 9.900,- | 11.000,- |
| Odčitatelné položky celkem | 49.680,- | 58.180,- | 34.040,- | 34.740,- | 35.840,- |
| Daň po odpočtu slev | 103.320,- | 94.820,- | 136.960,- | 136.260,- | 135.160,- |
| Bonus na 1. dítě | 13.404,- | 13.404,- | - | - | - |
| Bonus na 2. dítě | 13.404,- | 13.404,- | - | - | - |
| Bonus na 3. dítě | 13.404,- | 13.404,- | - | - | - |
| Daňový bonus | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- |
| Daň celkem | 63.108,- | 54.608,- | 136.960,- | 136.260,- | 135.160,- |

Zdroj: vlastní zpracování

Z toho důvodu je pro rodinu OSVČ s nadprůměrnými příjmy tato volba značně nevýhodná. I přesto však je daňová povinnost tohoto poplatníka po celé sledované období výrazně nižší než u zaměstnance se stejně vysokými příjmy. A to i proto, že díky uplatněným paušálním výdajům OSVČ nemá povinnost po celé sledované období připočítat si solidární zvýšení daně.

Volba uplatnění paušálních výdajů v plné výši je na rozdíl od předchozího příkladu poplatníka s průměrnými příjmy daleko výhodnější než druhá možná volba – neuplatnění paušálních výdajů v letech 2015 a 2016 vůbec a v roce 2017 je uplatnit v nižší výši 600.000,- Kč a mít tak umožněno nárokovat po celé období let 2013 – 2017 slevu na manželku a daňové zvýhodnění na vyživované děti. V letech 2015 – 2017 je v takto řešeném příkladu i přes umožněné odpočty daleko vyšší míra zdanění než při předchozí volbě a navíc se zde OSVČ dostává i do takové

výše dílčího základu daně z podnikání, že mu v těchto letech vzniká povinnost připočítat si k dani i solidární zvýšení daně.

Z toho důvodu tato volba není pro rodinu OSVČ s nadprůměrnými příjmy vůbec optimální.

Tabulka 4. 12 OSVČ3b s nadprůměrným příjmem dle § 7 v letech 2013 – 2017 v Kč

| Poplatník OSVČ3b | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|----------------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| Příjmy § 7 | 2.200.000,- | 2.200.000,- | 2.200.000,- | 2.200.000,- | 2.200.000,- |
| Výdaje § 7 | 1.320.000,- | 1.320.000,- | 0,- | 0,- | 600.000,- |
| Dílčí základ daně § 7 | 880.000,- | 880.000,- | 2.200.000,- | 2.200.000,- | 1.600.000,- |
| Příjmy § 9 | 200.000,- | 200.000,- | 200.000,- | 200.000,- | 200.000,- |
| Výdaje § 9 | 60.000,- | 60.000,- | 60.000,- | 60.000,- | 60.000,- |
| Dílčí základ daně § 9 | 140.000,- | 140.000,- | 140.000,- | 140.000,- | 140.000,- |
| Základ daně | 1.020.000,- | 1.020.000,- | 2.340.000,- | 2.340.000,- | 1.740.000,- |
| Zaokrouhlený základ daně | 1.020.000,- | 1.020.000,- | 2.340.000,- | 2.340.000,- | 1.740.000,- |
| Daň (15 %) | 153.000,- | 153.000,- | 351.000,- | 351.000,- | 261.000,- |
| Solidární zvýšení daně | 0,- | 0,- | 64.587,04 | 63.259,84 | 17.140,48 |
| Daň po solidárním zvýšení | 153.000,- | 153.000,- | 415.588,- | 414.260 | 278.141,- |
| Sleva na poplatníka | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- |
| Sleva na manželku | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- |
| Sleva za umístění dítěte | - | 8.500,- | 9.200,- | 9.900,- | 11.000,- |
| Odčitatelné položky celkem | 49.680,- | 58.180,- | 58.880,- | 59.580,- | 60.680,- |
| Daň po odpočtu slev | 103.320,- | 94.820,- | 356.708,- | 303.668,- | 217.461,- |
| Bonus na 1. dítě | 13.404,- | 13.404,- | 13.404,- | 13.404,- | 13.404,- |
| Bonus na 2. dítě | 13.404,- | 13.404,- | 15.804,- | 17.004,- | 19.404,- |
| Bonus na 3. dítě | 13.404,- | 13.404,- | 17.004,- | 20.604,- | 24.204,- |
| Daňový bonus | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- |
| Daň celkem | 63.108,- | 54.608,- | 310.496,- | 303.668,- | 160.449,- |

Zdroj: vlastní zpracování

Avšak rodina OSVČ má ještě další způsob jak příjmy z podnikání a z nájmu zdanit a vyčerpat všechny zákonem umožněné slevy a zvýhodnění. Příjmy z podnikání uplatní OSVČ a příjmy z nájmu jeho manželka. OSVČ při tomto způsobu zdanění uplatní paušální výdaje v nejvyšší zákonem stanovené výši, avšak bez možnosti si v letech 2015 až 2017 uplatnit slevu na manželku a bonusy na vyživované děti. O ty však rodina nepříjde díky tomu, že manželka zdaní v těchto letech ve svém vlastním přiznání příjmy z nájmu, odečte si za sebe slevu na poplatníka a dále si uplatní daňové zvýhodnění na vyživované děti.

Navíc OSVČ díky odečtu výdajů z podnikání v maximální výši nemá povinnost připočítat si k dani solidární zvýšení.

Tabulka 4. 13 Rodina OSVČ3 s nadprůměrným příjmem dle § 7 v letech 2013 – 2017 v Kč

| OSVČ 3 - RODINA | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|----------------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| Poplatník | | | | | |
| Příjmy § 7 | 2.200.000,- | 2.200.000,- | 2.200.000,- | 2.200.000,- | 2.200.000,- |
| Výdaje § 7 | 1.320.000,- | 1.320.000,- | 1.200.000,- | 1.200.000,- | 1.200.000,- |
| Dílčí základ daně § 7 | 880.000,- | 880.000,- | 1.000.000,- | 1.000.000,- | 1.000.000,- |
| Příjmy § 9 | 200.000,- | 200.000,- | - | - | - |
| Výdaje § 9 | 60.000,- | 60.000,- | - | - | ,- |
| Dílčí základ daně § 9 | 140.000,- | 140.000,- | 0,- | 0,- | 0,- |
| Základ daně | 1.020.000,- | 1.020.000,- | 1.000.000,- | 1.000.000,- | 1.000.000,- |
| Zaokrouhlený základ daně | 1.020.000,- | 1.020.000,- | 1.000.000,- | 1.000.000,- | 1.000.000,- |
| Daň (15 %) | 153.000,- | 153.000,- | 150.000,- | 150.000,- | 150.000,- |
| Solidární zvýšení daně | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- |
| Daň po solidárním zvýšení | 153.000,- | 153.000,- | 150.000,- | 150.000,- | 150.000,- |
| Sleva na poplatníka | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- |
| Sleva na manželku | 24.840,- | 24.840,- | - | - | - |
| Sleva za umístění dítěte | - | 8.500,- | 9.200,- | 9.900,- | 11.000,- |
| Odčitatelné položky celkem | 49.680,- | 58.180,- | 34.040,- | 34.740,- | 35.840,- |
| Daň po odpočtu slev | 103.320,- | 94.820,- | 115.960,- | 115.260,- | 114.160,- |
| Manželka | | | | | |
| Příjmy § 9 | - | - | 200.000,- | 200.000,- | 200.000,- |
| Výdaje § 9 | - | - | 0,- | 0,- | 60.000,- |
| Dílčí základ daně | - | - | 200.000,- | 200.000,- | 140.000,- |
| Zaokrouhlený základ daně | - | - | 200.000,- | 200.000,- | 140.000,- |
| Daň (15 %) | - | - | 30.000,- | 30.000,- | 21.000,- |
| Sleva na poplatníka | - | - | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- |
| Odčitatelné položky celkem | - | - | 24.840,- | 24.840,- | 24.840,- |
| Daň po odpočtu slev | - | - | 5.160,- | 5.160,- | 0,- |
| Bonus na 1. dítě | 13.404,- | 13.404,- | 13.404,- | 13.404,- | 13.404,- |
| Bonus na 2. dítě | 13.404,- | 13.404,- | 15.804,- | 17.004,- | 19.404,- |
| Bonus na 3. dítě | 13.404,- | 13.404,- | 17.004,- | 20.604,- | 24.204,- |
| Daňový bonus | 0,- | 0,- | 41.052,- | 45.852,- | 57.012,- |
| Daňový bonus celkem | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- | 0,- |
| Daň celkem | 63.108,- | 54.608,- | 74.908,- | 69.408,- | 57.148,- |

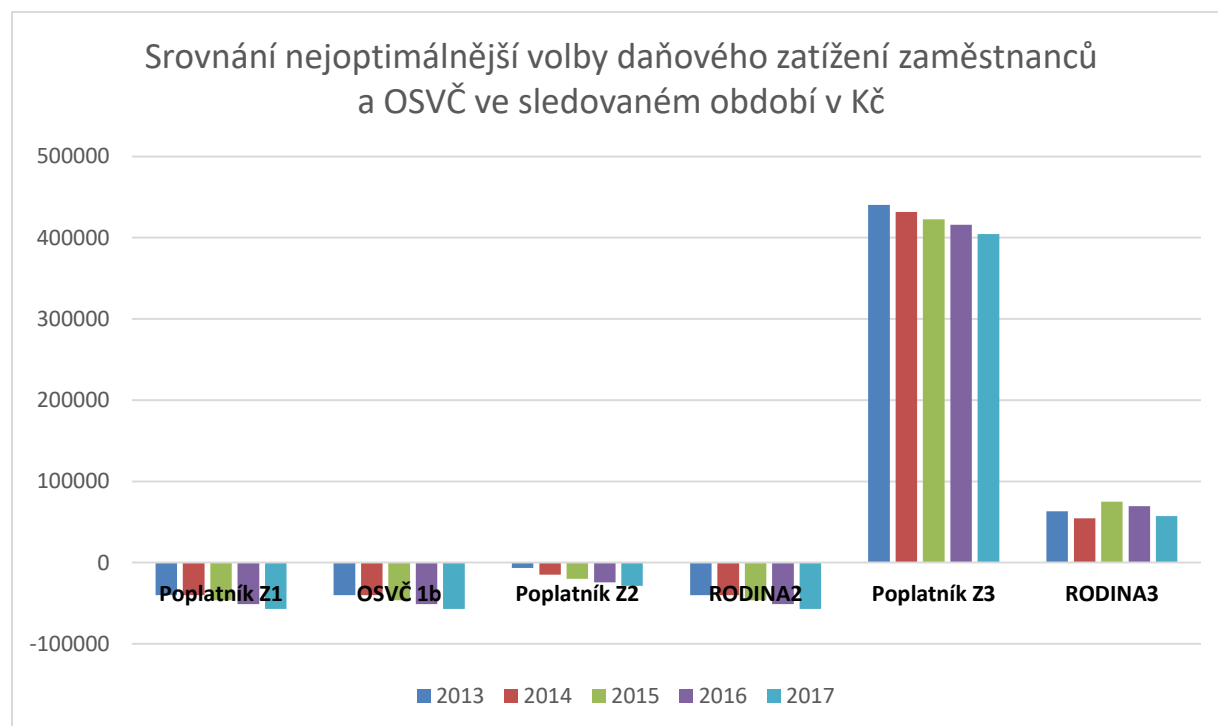
Zdroj: vlastní zpracování

V takto vyřešeném příkladu bude míra daňové zátěže celé rodiny nejnižší. Tudiž jde o to neoptimálnější řešení z pohledu OSVČ a jeho rodiny.

Lepší možnost porovnání umožňuje graf zobrazující srovnání neoptimálnějších variant daňového zatížení daných let jak pro zaměstnance, tak pro OSVČ. Z grafu je jednoznačně patrné, že jak zaměstnanec tak OSVČ s příjmy ze zaměstnání či podnikání ve výši minimální mzdy dosáhnou po celé sledované období na výplatu daňových bonusů v maximální možné výši, stejně jako OSVČ s příjmy z podnikání ve výši průměrné mzdy daného roku, pokud využije možnosti přesunout zdanění příjmů z nájmu na manželku. Zato u zaměstnance s příjmy ve výši průměrné mzdy daného roku už tomu tak není. Ten sice nezaplatí po celé sledované období žádnou daň, ovšem již nedosáhne na daňové bonusy za vyživované děti v plné výši. Teprve zaměstnanec a OSVČ s nadprůměrnými příjmy odvedou státu po celé zdaňovací období daň, ovšem míra daňového zatížení u zaměstnance je podstatně vyšší než je tomu u OSVČ. Zvláště v případě, že OSVČ využije možnosti zdanění příjmů z nájmu manželkou, ta si uplatní daňové zvýhodnění na jejich vyživované děti a OSVČ tak má možnost si snížit příjmy z podnikání o maximální možné paušální výdaje.

Za celé zdaňovací období odvede zaměstnanec Z3 daň ve výši 2.115.194,- Kč, OSVČ pouze ve výši 319.180,- Kč, což činí pouhých 15,09 % z výše daňového zatížení zaměstnance.

Graf 4.1 Srovnání neoptimálnější volby daňového zatížení



Zdroj: vlastní zpracování

Z grafu dále vyplývá, že se míra daňového zatížení pro rodiny s dětmi u daně z příjmů neustále snižuje. A to proto, že v roce 2014 byla zákonem stanovena další sleva - sleva za umístění dítěte. Tato sleva je pro jedno dítě stanovena dle skutečně uhrazeného poplatku na základě potvrzení vystaveného předškolním zařízením, maximálně do výše minimální mzdy daného roku. S tím, jak po celé sledované období minimální mzda rostla, zvyšovala se i tato sleva. A dále od roku 2015 rostla i výše daňového zvýhodnění uplatňovaného na vyživované děti. To jsou hlavní důvody, proč v zadaných příkladech rostla výše nároků na daňové bonusy nebo se naopak snižovala míra daňové zátěže. Pouze u rodiny OSVČ s nadprůměrnými příjmy z podnikání se v letech 2015 a 2016 daň nepatrně zvýšila. Manželka OSVČ si totiž nemohla uplatnit u příjmů z nájmu výdaje ve výši 30 %, jinak by přišla o možnost nárokovat si daňové zvýhodnění na vyživované děti.

4.2 Výše příjmů zaměstnance a OSVČ za rok 2017 při nulovém daňovém zatížení a bez přeplatku na daňových bonusech

Pro zajímavost je v rámci bakalářské práce řešena i otázka, jak vysoké příjmy v roce 2017 musí mít zaměstnanec a jak vysoké OSVČ, aby neměli nárok na výplatu daňových bonusů, ale aby zároveň neplatili žádnou daň. Výpočet vychází ze stejného zadání, jako předchozí modelové příklady. Jen se zde nehledá optimalizace daňového zatížení, ale výše jejich příjmů, aby bylo možno z jiného úhlu posoudit, na koho z nich dopadá daňové zatížení více. Na základě předchozích výpočtů bylo posouzeno, že daňové zatížení dopadá v daleko vyšší míře na rodinu zaměstnance. Jednoznačně to bylo patrné u poplatníků s nadprůměrnými příjmy. V níže uvedené tabulce jsou vypočítány příjmy ze závislé činnosti u zaměstnance a příjmy z podnikání u OSVČ, a to v takové výši, aby byl základ daně pro oba poplatníky shodný. Po odpočtu slev a daňového zvýhodnění za 3 vyživované děti nebude v tomto případě žádnému z poplatníků vrácen daňový bonus a daň je stanovena ve výši 13,- Kč. Dle § 38b zákona o daních z příjmů se daň nepředepíše a neplatí, nepřesáhne-li 200,- Kč. Daňové zatížení je v tomto případě nulové.

Tabulka 4. 14 Příjmy zaměstnance o OSVČ za rok 2017 při nulovém daňovém zatížení a bez přeplatku a daňových bonusech

| Zaměstnanec | Rok 2017 – údaje v Kč | OSVČ | Rok 2017 – údaje v Kč |
|--------------------------|-----------------------|--------------------------|-----------------------|
| Hrubá mzda | 481.119,- | Příjmy § 7 | 1.244.700,- |
| Pojistné 34 % | 163.581,- | Výdaje § 7 60 % | 600.000,- |
| Dílčí základ daně § 6 | 644.700,- | Dílčí základ daně § 7 | 644.700,- |
| Příjmy § 9 | 200.000,- | Příjmy § 9 | 200.000,- |
| Výdaje § 9 | 60.000,- | Výdaje § 9 | 60.000,- |
| Dílčí základ daně § 9 | 140.000,- | Dílčí základ daně § 9 | 140.000,- |
| Základ daně | 784.700,- | Základ daně | 784.700,- |
| Zaokrouhlený základ daně | 784.700,- | Zaokrouhlený základ daně | 784.700,- |
| Daň (15 %) | 117.705,- | Daň (15 %) | 117.705,- |
| Sleva na poplatníka | 24.840,- | Sleva na poplatníka | 24.840,- |
| Sleva na manželku | 24.840,- | Sleva na manželku | 24.840,- |
| Sleva za umístění dítěte | 11.000,- | Sleva za umístění dítěte | 11.000,- |
| Úhrn slev na dani | 60.680,- | Úhrn slev na dani | 60.680,- |
| Daň po odpočtu slev | 57.025,- | Daň po odpočtu slev | 57.025,- |
| Bonus na 1. dítě | 13.404,- | Bonus na 1. dítě | 13.404,- |
| Bonus na 2. dítě | 19.404,- | Bonus na 2. dítě | 19.404,- |
| Bonus na 3. dítě | 24.204,- | Bonus na 3. dítě | 24.204,- |
| Daňový bonus | 57.012,- | Daňový bonus | 57.012,- |
| Daň celkem | 13,- | Daň celkem | 13,- |

Zdroj: vlastní zpracování

Z tabulky vyplývá, že zaměstnanec má při takovémto zadání celkové příjmy v roce 2017 ve výši 681.119,- Kč a OSVČ 1.444.700,- Kč a oba mají stejnou výslednou daňovou povinnost ve výši nula. OSVČ si tedy může vydělat o 212,11 % více než zaměstnanec při nulové daňové zátěži.

4.3 Výše odvodů daně z příjmů FO do jednotlivých veřejných rozpočtů

Údaje o procentuální výši odvodů do rozpočtů obcí, krajů a do státního rozpočtu za roky 2013 až 2018 jsou uvedeny v Příloze č. 2.

V letech 2013 – 2015 připadlo z celostátního výnosu daně z příjmů FO ze závislé činnosti 8,65 % krajům, 22,58 % obcím, 66 % státnímu rozpočtu a posledních 1,5 % obcím dle počtu zaměstnanců, kteří v dané obci vykonávají svou práci. Od roku 2016 se o 0,98 % snížila výše odvodu do státního rozpočtu ve prospěch krajů a obcí. Z celostátního výnosu této daně tak připadlo 8,92 % krajům, 23,58 % obcím, 66 % státnímu rozpočtu a 1,5 % obcím dle počtu zaměstnanců s výkonem práce na území dané obce.

Výši odvodů daně z příjmů ze závislé činnosti do veřejných rozpočtů ČR v letech 2013 – 2017 zachycuje následující tabulka.

Tabulka 4. 15 Příjmy veřejných rozpočtů daně z příjmů ze závislé činnosti v letech 2013 až 2017 v mld. Kč

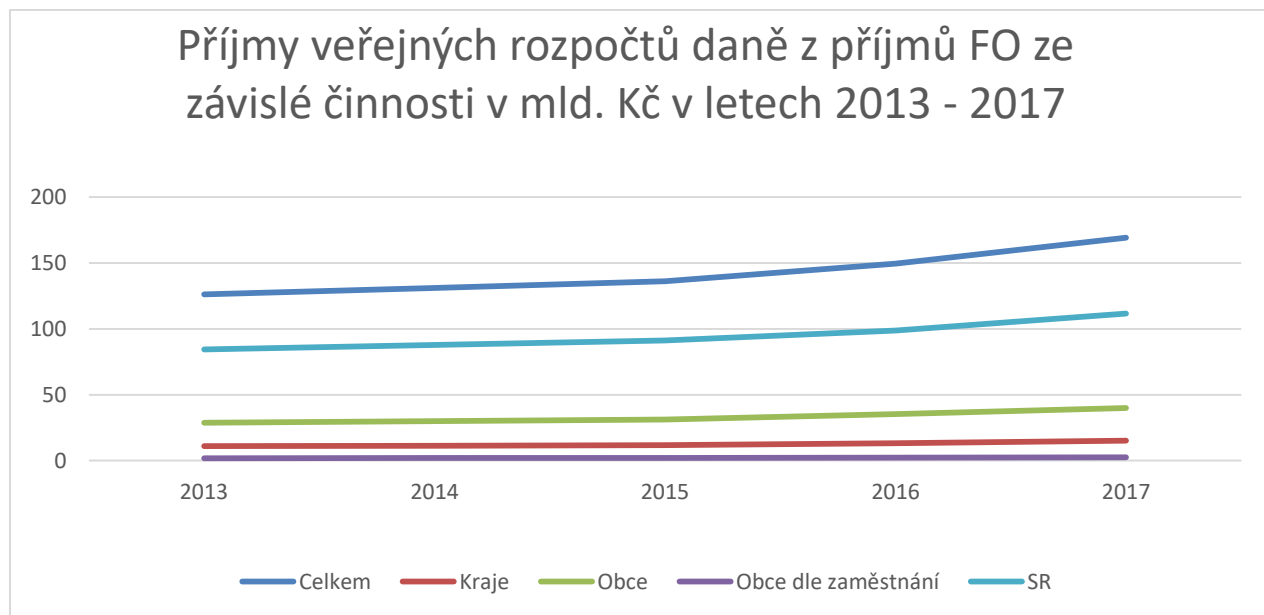
| Příjmy veřejných rozpočtů v mld. Kč | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|-------------------------------------|--------|--------|--------|--------|--------|
| Celkem* | 126,10 | 130,90 | 136,10 | 149,40 | 169,20 |
| -krajů | 10,91 | 11,32 | 11,77 | 13,33 | 15,09 |
| -obcí | 28,84 | 29,94 | 31,13 | 35,23 | 39,90 |
| -obcí dle místa výkonu práce | 1,89 | 1,96 | 2,04 | 2,24 | 2,54 |
| -SR | 84,46 | 87,68 | 91,16 | 98,60 | 111,67 |

*dle údajů z Výročních zpráv Finanční správy

Zdroj: vlastní zpracování

Přehledněji jsou údaje o vývoji příjmů daně z příjmů ze závislé činnosti do jednotlivých veřejných rozpočtů ve sledovaném období viditelné v následujícím grafu.

Graf 4. 2 Příjmy veřejných rozpočtů daně z příjmů ze závislé činnosti v mld. Kč v letech 2013 až 2017



Zdroj: vlastní zpracování

U daně z příjmů FO ze samostatně výdělečné činnosti se v letech 2013 – 2016 celostátní výnos této daně rozdělil na 3 díly. 30 % z celostátního výnosu připadlo obci dle bydliště podnikatele, 10 % státnímu rozpočtu a 60 % se následně dále dělilo – 8,92 % krajům, 23,58 % obcím a 67,5 % opět státnímu rozpočtu. V roce 2017 došlo ke změně. 30 % výnosu na této dani,

jež dříve připadlo obci dle bydliště podnikatele, bylo přesunuto do státního rozpočtu, takže výše odvodu z celostátního výnosu do státního rozpočtu v roce 2017 byla 40 % a 60 % se dále dělilo dle dříve platných procentuálních sazeb. Výši odvodů daně z příjmů ze samostatně výdělečné činnosti do veřejných rozpočtů ČR v letech 2013 – 2017 zachycuje následující tabulka.

Tabulka 4. 16 Příjmy veřejných rozpočtů daně z příjmů ze samostatně výdělečné činnosti v letech 2013 až 2017 v mld. Kč

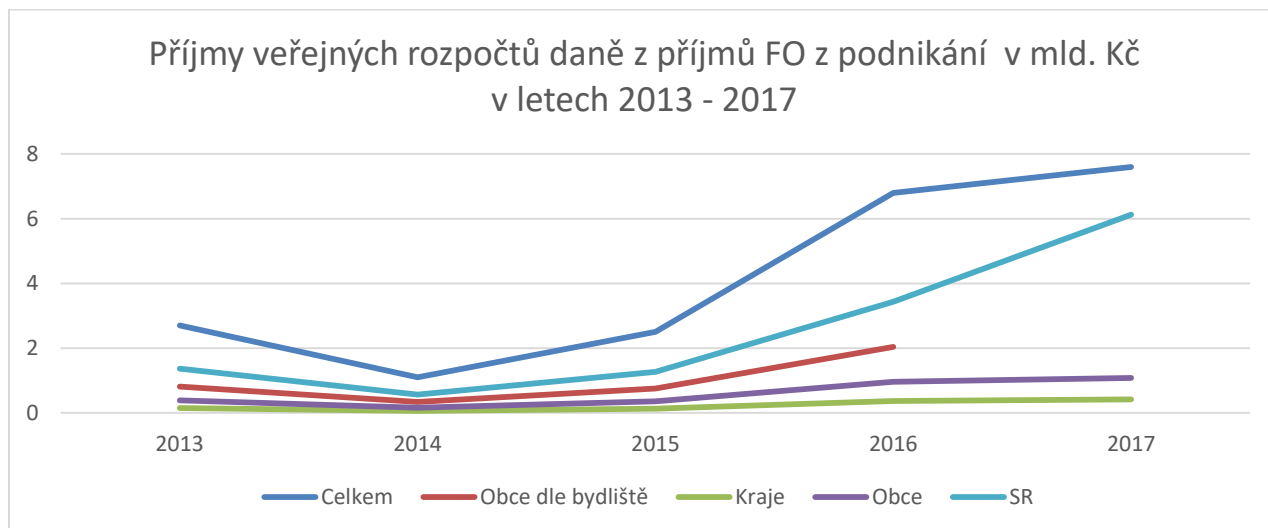
| Příjmy veřejných rozpočtů v mld. Kč | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|-------------------------------------|------|------|------|------|------|
| Celkem* | 2,70 | 1,10 | 2,50 | 6,80 | 7,60 |
| -obcí dle bydliště OSVČ | 0,81 | 0,33 | 0,75 | 2,04 | - |
| -krajů | 0,15 | 0,06 | 0,13 | 0,36 | 0,41 |
| -obcí | 0,38 | 0,16 | 0,35 | 0,96 | 1,08 |
| -SR | 1,36 | 0,56 | 1,26 | 3,43 | 6,12 |

*dle údajů z Výročních zpráv Finanční správy

Zdroj: vlastní zpracování

Přehledněji jsou údaje o vývoji příjmů daně z příjmů FO ze samostatně výdělečné činnosti do jednotlivých veřejných rozpočtů ve sledovaném období viditelné v následujícím grafu.

Graf 4. 3 Příjmy veřejných rozpočtů daně z příjmů FO z podnikání v mld. Kč v letech 2013 až 2017



Zdroj: vlastní zpracování

Dle procentuálního rozdělení rozpočtového určení daně je za pomoci metody syntézy vypočítána i výše odvodů do veřejných rozpočtů u zaměstnance s nadprůměrnými příjmy. Daň vypočítána za daný rok se rozdělí dle poměru dílčích základů daně ze závislé činnosti

a z nájmu. Výše odvodů do příslušného rozpočtu u daně z příjmů FO ze závislé činnosti je určena dle rozpočtového určení této daně v daném roce a to samé platí i u daně z příjmů ze samostatně výdělečné činnosti (z nájmu). Po sečtení těchto částek je výsledkem konečná částka, kterou poplatník odvede do rozpočtů krajů, obcí, obce dle bydliště poplatníka, obce dle místa výkonu práce a nakonec do státního rozpočtu. U OSVČ je výpočet jednodušší, tam se celá výše daně přerozdělí dle příslušných sazeb, určených pro konkrétní období, do daného rozpočtu.

Tabulka 4. 17 Celková výše odvodů daně z příjmů zaměstnance a OSVČ s nadprůměrnými příjmy do veřejných rozpočtů za roky 2013 až 2017 v Kč

| Rok | Veřejný rozpočet | Výše odvodu zaměstnance | Výše odvodu OSVČ |
|---------------|--|-------------------------|-------------------|
| 2013 | Obce dle bydliště OSVČ nebo místa výkonu práce | 12.252,40 | 18.932,40 |
| | Kraje | 37.435,73 | 3.377,54 |
| | Obce | 98.977,02 | 8.928,52 |
| | Státní rozpočet | 291.672,85 | 31.869,54 |
| 2014 | Obce dle bydliště OSVČ nebo místa výkonu práce | 12.010,47 | 16.382,40 |
| | Kraje | 36.696,52 | 2.922,62 |
| | Obce | 97.022,60 | 7.725,94 |
| | Státní rozpočet | 285.913,40 | 27.577,04 |
| 2015 | Obce dle bydliště OSVČ nebo místa výkonu práce | 11.761,52 | 22.472,40 |
| | Kraje | 35.935,88 | 4.009,08 |
| | Obce | 95.011,54 | 10.597,98 |
| | Státní rozpočet | 279.987,05 | 37.828,54 |
| 2016 | Obce dle bydliště OSVČ nebo místa výkonu práce | 11.571,53 | 20.822,40 |
| | Kraje | 36.427,71 | 3.714,72 |
| | Obce | 96.296,57 | 9.819,84 |
| | Státní rozpočet | 271.572,20 | 35.051,04 |
| 2017 | Obce dle bydliště OSVČ nebo místa výkonu práce | 5.796,60 | - |
| | Kraje | 35.444,99 | 3.058,56 |
| | Obce | 93.698,75 | 8.085,30 |
| | Státní rozpočet | 269.708,67 | 46.004,14 |
| CELKEM | | 2.115.194,00 | 319.180,00 |

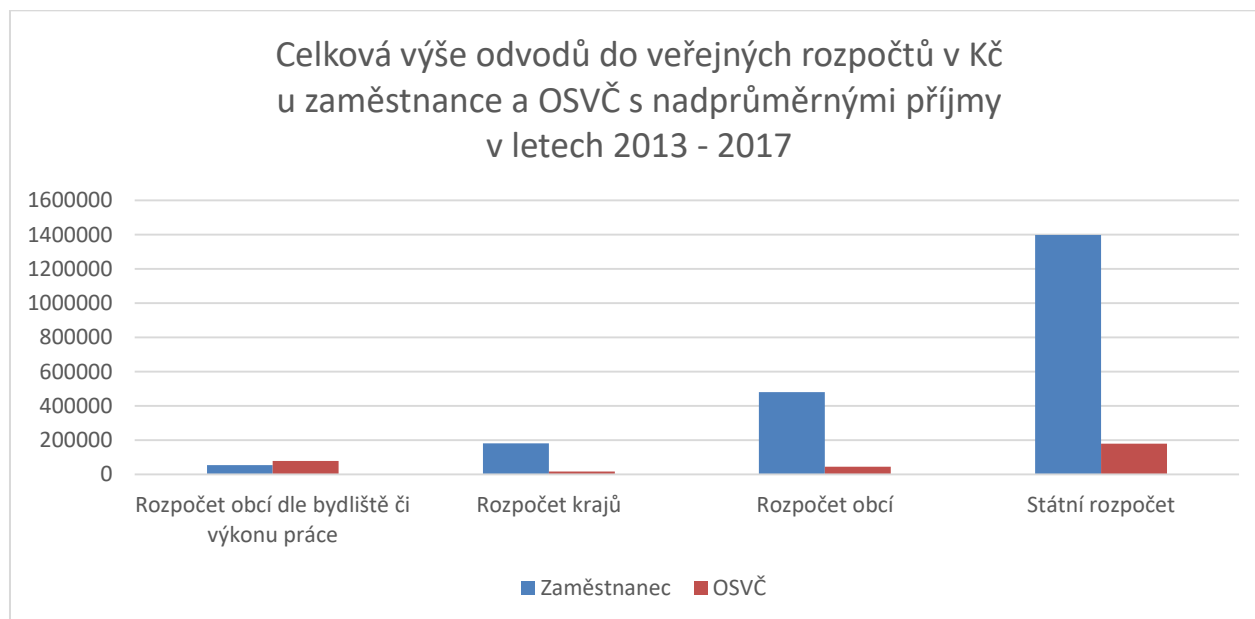
Zdroj: vlastní zpracování

Údaje o tom, kolik korun zaměstnanec a OSVČ s příjmy ze zaměstnání či z podnikání ve výši 2.200.000,- Kč a s příjmy z nájmu ve výši 200.000,- Kč odvedou za celé sledované období do veřejných rozpočtů, ukazuje předcházející tabulka. Tato tabulka ukazuje rozdíly

ve výši odvodů zaměstnanec a OSVČ se stejnými příjmy do rozpočtů obcí, krajů a státního rozpočtu v jednotlivých letech sledovaného období.

Z následujícího grafu je patrné, jaký je rozdíl mezi konečnou částkou za celé sledované období odvedenou do jednotlivých rozpočtů zaměstnancem a OSVČ.

Graf 4. 4 Celková výše odvodů do veřejných rozpočtů u zaměstnance a OSVČ s nadprůměrnými příjmy v letech 2013 - 2017



Zdroj: vlastní zpracování

Z grafu vyplynulo, že OSVČ více odvedl do rozpočtu obce, ve které bydlel, než zaměstnanec do obce, ve které pracoval. Tento rozdíl je dán procentuální výší daného odpočtu. OSVČ odvedl do obce, kde měl hlášený trvalý pobyt 30 % daně z příjmů FO, zatímco do rozpočtu obce, ve které zaměstnanec pracoval, šlo z jeho daně pouhých 1,5 %. Výše těchto odvodů činí za zaměstnance částku 53.392,52 Kč a za OSVČ 78.609,60 Kč. Do ostatních veřejných rozpočtů přispívá zaměstnanec daleko vyšší částkou nežli OSVČ. Do rozpočtu krajů odvede zaměstnanec částku 181.940,80 Kč a OSVČ 17.082,52 Kč. Do rozpočtů obcí zaměstnanec odvede částku ve výši 481.006,50 Kč a OSVČ 45.157,59 Kč. Nejviditelnější rozdíl je ve výši odvodu do státního rozpočtu, tam modelový zaměstnanec s nadprůměrnými příjmy odvede částku ve výši 1.398.854,21 Kč oproti OSVČ, který odvede částku ve výši 178.330,30 Kč.

5 ZÁVĚR

Daně jsou v nejrůznějších formách nedílnou součástí života lidí ve společnosti. Patří i k ožehavým politickým tématům, zejména před volbami. Jednou z nejznámějších daní je daň z příjmů FO, která dopadá na veškeré výdělečně činné obyvatelstvo. Zákon o daních z příjmů patří spolu se zákonem o DPH mezi nejsložitější daňové právní předpisy. Tato bakalářská práce je proto sepsána z důvodu přiblížení a objasnění procesu zdaňování příjmů FO a může být využita pro praktické použití.

Hlavním cílem bakalářské práce bylo zhodnotit pomocí modelových příkladů zaměstnanců a OSVČ, majících různě vysoké příjmy, možnosti optimalizace daňového zatížení daně z příjmů FO, pomocí metody syntézy vyhledat nejvhodnější varianty optimalizace daňového zatížení a posléze na základě těchto výsledků provést dedukci, zda míra daňové zátěže v rozmezí let 2013 – 2017 dopadla více na rodiny zaměstnanců či OSVČ. Na základě výpočtů pomocí syntézy bylo potvrzeno, že daňové zatížení dopadá více na rodiny zaměstnanců nežli OSVČ a dále byla z provedených výpočtů abstrahována i skutečnost, že díky neustále se zvyšující výši slev na dani a daňového zvýhodnění na vyživované děti míra daňového zatížení ve sledovaném období každoročně klesala nebo se naopak každoročně zvyšovala částka vyplacených daňových bonusů. **Dílním cílem** pak bylo na základě těchto řešených příkladů zanalyzovat dopad optimalizace a změn legislativy daně z příjmů FO na výši odvodů daných poplatníků do veřejných rozpočtů. Z tabulky na straně 49 lze jednoznačně vydedukovat, že do veřejných rozpočtů, mimo rozpočtu obce, ve které bydlel OSVČ a rozpočtu obce, ve které zaměstnanec pracoval, odvede do všech ostatních veřejných rozpočtů více zaměstnanec nežli OSVČ.

Teoretická část bakalářské práce čerpá z dostupné odborné domácí i zahraniční literatury, a to zejména z knih Vančurové a Láchové (2016), Vančurové (2017) a dále z informací Ministerstva financí ČR (online, 33). Praktická část bakalářské práce byla sepsána hlavně za použití zákona o daních z příjmů ve znění platném pro sledované roky 2013 až 2017 (23).

Teoretická část bakalářské práce je rozdělena do dvou na sebe navazujících kapitol. V první jsou blíže objasněny pojmy daň a daňový systém v ČR a dále jsou v ní přiblíženy jednotlivé druhy daní.

V druhé kapitole je blíže specifikována daň z příjmů FO a dílčí základy této daně dle jednotlivých druhů příjmů. V této kapitole jsou blíže objasněny legislativní změny týkající

se možnosti uplatnění daně z příjmů vybíraných srážkou v rámci daňového přiznání daně z příjmů FO, nezdanitelných položek či slev na dani. Mimo těchto změn je jednou ze zásadních změn sledovaného období i včlenění daně dědické a darovací.

V praktické části jsou řešeny příklady u rodiny zaměstnance a OSVČ se stejným zadáním, které se liší pouze výší příjmů ze zaměstnání v případě zaměstnance a z podnikání v případě OSVČ. Pomocí různých možností výpočtu zdanění je hledán nejoptimálnější možný výsledek pro rodinu daného poplatníka. Společně hospodařící domácnost poplatníka tvoří manželka pobírající pouze rodičovský příspěvek a 3 vyživované děti. První výpočty jsou provedeny s příjmy ve výši minimální mzdy daného roku, další ve výši průměrné mzdy daného roku a poslední s nadprůměrnými příjmy, aby bylo možno zhodnotit i dopad solidární daně. Ta byla v rámci ČR poprvé zavedena právě pro rok 2013. Navíc mají tito poplatníci příjmy z pronájmu bytu ve výši 200.000,- Kč v každém roce sledovaného období a uplatňují si k nim výdaje ve výši 30 % z příjmů.

Z analýzy vyplynulo, že zaměstnanec i OSVČ, kteří mají příjmy ve výši minimální mzdy, neodvedou do veřejných rozpočtů na dani z příjmů nic, jelikož jejich daňová povinnost v celém sledovaném období je nulová. A to i přes skutečnost, že k těmto příjmům každoročně obdrží i příjmy z nájmu. Nejen, že neodvedou daň z příjmů, ale zároveň čerpají po celé období i daňový bonus na tři vyživované děti v maximální možné výši daného roku.

V příkladech s průměrnými příjmy již je na tom z hlediska zdanění lépe rodina OSVČ. I z těchto příkladů vychází pro zaměstnance i OSVČ nulová daňová povinnost, avšak zaměstnanec již nedosáhne na maximální možnou výši daňových bonusů, a to ani v jednom ze sledovaných období. Celková vyplacená částka bonusů za celé sledované období činí pro rodinu zaměstnance s průměrnými příjmy daných let částku ve výši 94.265,- Kč. Rodina OSVČ, pokud na základě metody syntézy využije možnost přerozdělit v rámci společného jmění manželů příjmy z nájmu na manželku a ona si uplatní daňové zvýhodnění na jejich vyživované děti, může nárokovat jak paušální výdaje pro OSVČ, tak daňové zvýhodnění. Tím pádem mají opět nárok na výplatu daňových bonusů po celé období v maximálně možné výši 234.660,- Kč, což je o 248,94 % více než rodina zaměstnance.

I v posledních řešených příkladech u poplatníků s nadprůměrnými příjmy dopadne daňové zatížení jednoznačně v daleko větší míře na rodinu zaměstnance. Rodina OSVČ v rámci optimalizace opět může využít možnosti přerozdělení příjmů z nájmu na manželku, uplatnění paušálních výdajů pro OSVČ i daňového zvýhodnění na vyživované děti. Pro rodinu zaměstnance je tato volba nevýhodná. Jak zaměstnanec tak i OSVČ s příjmy v nadprůměrné

výši zaplatí v každém ze sledovaných období daň, jež bude podle zákona o rozpočtovém určení pro daný rok převedena do veřejných rozpočtů, ale tato daň dopadne v daleko vyšší míře na zaměstnance a jeho rodinu. Zaměstnanec za celé sledované období odvede do veřejných rozpočtů daň z příjmů ve výši 2.115.194,- Kč, kdežto rodina OSVČ jen ve výši 319.180,- Kč, což je pouhých 15,09 % z částky daně zaměstnance. Tento rozdíl ve zdanění je dán hlavně tím, že dílčí základ daně dle § 6 se u zaměstnance ještě zvýší o povinné pojistné hrazené zaměstnavatelem. Tudíž dílčím základem příjmů ze zaměstnání je tzv. superhrubá mzda. Kdežto OSVČ si naproti tomu příjmy dle § 7 z podnikání může snížit o paušální výdaje nebo o výdaje sloužící k dosažení, zajištění a udržení příjmů.

Dílčí cíl je pak více rozveden v kapitole s názvem Výše odvodů daně z příjmů FO do jednotlivých veřejných rozpočtů, ve které jsou uvedeny celorepublikové příjmy veřejných rozpočtů daně z příjmů ze závislé činnosti i ze samostatně výdělečné činnosti v letech 2013 až 2017. Z těchto celorepublikových příjmů jsou následně abstrahovány i příjmy modelových poplatníků – zaměstnance a OSVČ s nadprůměrnými příjmy, aby bylo možno porovnat výši odvodů těchto modelových poplatníků do jednotlivých veřejných rozpočtů.

Výsledky výpočtů potvrzují tvrzení Vančurové a Láchové (2016) o tom, že v posledních letech slouží daň z příjmů spíše k přerozdělování od zaměstnanců k těm, u kterých převažují jiné druhy příjmů. V rámci bakalářské práce byly provedeny pomocí metody syntézy u příkladů poplatníků s modelovým zadáním pro rok 2017 ještě další výpočty. Pomocí nich bylo zjištěno, že zaměstnanec může mít mimo příjmů z pronájmu ve výši 200.000,- Kč příjmy ze zaměstnání ve výši 481.119,- Kč a OSVČ příjmy z podnikání ve výši 1.244.700,- Kč. Při takto vysokých příjmech mají daní poplatníci výslednou daňovou povinnost v nulové výši a zároveň již nedostanou vyplacen žádný daňový bonus. Na základě těchto výpočtů je vydedukováno, že OSVČ si tedy může se stejnými nárokovými slevami na poplatníka, na manželku, slevou za umístění dítěte v maximální možné výši a s daňovým zvýhodněním na 3 vyživované děti vydělat o 212,11 % více než zaměstnanec při nulové daňové zátěži, což bezesbytku podporuje výše uvedené tvrzení o přerozdělování od zaměstnanců k OSVČ nebo k majitelům nemovitostí, kteří žijí z pronájmů svého majetku.

I díky zavedení superhrubé mzdy jsou příjmy daně ze závislé činnosti odvedené zaměstnavateli za zaměstnance oproti dani z příjmů osob podávajících přiznání v daleko vyšší míře zastoupeny ve veřejných rozpočtech. Z informací o činnosti finanční správy vyplývá, že v roce 2013 bylo na dani z příjmů osob podávajících přiznání inkaso nejnižší v historii a v dalších letech v důsledku zavádění nových slev na dani (sleva za umístění dítěte či sleva

na EET) nebo zvyšování částek daňového zvýhodnění na vyživované děti se inkaso i přes hospodářské oživení ve většině odvětví české ekonomiky příliš nezvýšilo. Z hlediska příjmů veřejných rozpočtů se tak daň z příjmů fyzických osob podávajících příznání stala v posledních letech zanedbatelnou položkou.

Možností, jak této výrazné nerovnosti mezi daňovým zatížením zaměstnanců a OSVČ předejít, by bylo zrušení superhrubé mzdy, což není v současné době politicky bohužel podporováno. V roce 2018 byl sice předložen v poslanecké sněmovně návrh na zrušení superhrubé mzdy, avšak vláda na návrh ministerstva financí tento návrh nepodpořila. Dalším prostředkem pro dosažení vyváženějšího stavu míry zdanění zaměstnance a OSVČ by bylo snížení procentuální výše u výdajů uplatňovaných OSVČ procentem, a to kupříkladu ze současných 80 % na 60 %, z 60 % na 40 % a ze současných 40 % na 30 %. U modelového příkladu rodiny OSVČ s nadprůměrnými příjmy, jež si uplatňuje výdaje ve výši 60 % z příjmů ze samostatně výdělečné činnosti ve výši 2.200.000,- Kč, by tato změna přinesla do veřejných rozpočtů za roky 2013 a 2014 o 66.000,- Kč více a za roky 2015 až 2017 o 48.000,- Kč více, a to za každý sledovaný rok, čímž by se alespoň nepatrně přiblížila daňová zátěž rodiny OSVČ daňové zátěži rodiny zaměstnance s nadprůměrnými příjmy. Přitom by nebyl poškozen ani OSVČ, jelikož by mu i při snížení procentuálních sazeb paušálních výdajů pořád zůstala možnost uplatnit si výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, udržení a zajištění příjmů.

Výpadek ve výši příjmů od zaměstnanců by byl alespoň z části nahrazen výší odvedené daně z příjmů od OSVČ, kteří by již neměli možnost odečítat si paušální výdaje v takové procentuální výši jako nyní. Tyto dvě navrhované změny by mohly být cestou ke spravedlivějšímu zdaňování daně z příjmů FO, aby byl řádně naplněn její původní cíl – přerozdělování bohatství od bohatších k chudším a nikoliv od zaměstnanců k OSVČ či k majitelům nemovitostí.

Na závěr lze konstatovat, že právní úprava ČR je z hlediska daňového zatížení nejprůzračnější pro OSVČ uplatňující si výdaje procentem z příjmů. Tento rozdíl ve zdaňování daní z příjmů FO mezi zaměstnanci a OSVČ by bylo možno řešit snížením výše procentuální částky u těchto paušálních výdajů a zrušením superhrubé mzdy.

Seznam použité literatury

Odborná kniha (monografie, vysokoškolská učebnice, apod.)

- [1] HOFFMAN William, James YOUNG James a další. *Individual income taxes*. Boston: Cengage Learning, 2016. ISBN 978-1-305-87399-5.
- [2] KUBÁTOVÁ Květa. *Daňová teorie a politika*, 6. aktualizované vydání, Praha: Wolters Kluwer ČR, 2015. ISBN: 978-80-7478-841-3.
- [3] ŠIROKÝ Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*, 2. aktualizované vydání, Praha: Wolters Kluwer ČR, 2016. ISBN: 978-80-7552-315-0.
- [4] TOMÁNEK Petr. *Veřejné finance A*, datum poslední aktualizace 2017 VŠB-TU Ostrava 2018. Ekonomická fakulta.
- [5] VANČUROVÁ Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2016*, 13. aktualizované vydání, Praha: 1. VOX, 2016. ISBN 978-80-87480-44-1.
- [6] VANČUROVÁ Alena. *Zdanění osobních příjmů*, 2. vydání, Praha: 1. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017. ISBN: 978-80-7552-926-8.

Článek v odborném časopise nebo ve sborníku z konference

- [7] KÁBELOVÁ Lucie. Effective Tax Rate of Employees and Self-employed. In: *Theoretical and Practical Aspects of Public Finance*, 22. ročník mezinárodní odborné konference, Vysoká škola ekonomická v Praze, Praha: Nakladatelství Oeconomica, 2017, s. 23. ISBN 978-80-245-2201-2.
- [8] KLAZAR Stanislav a Alena VANČUROVÁ. The impacts of reintroducing the concept of gross wages as a tax base of personal income tax in the Czech Republic. In: *Theoretical and Practical Aspects of Public Finance*, 22. ročník mezinárodní odborné konference, Vysoká škola ekonomická v Praze, Praha: Nakladatelství Oeconomica, 2017, s. 24. ISBN 978-80-245-2201-2.

[9] KÁBELOVÁ Lucie a Ondřej BAYER, Labor Taxation and Its Effect on Employment Growth – Latest estimations with focus on the Czech Republic. In: *Theoretical and Practical Aspects of Public Finance*, 23. ročník mezinárodní odborné konference, Vysoká škola ekonomická v Praze, Praha: Nakladatelství Oeconomica, 2018, s. 24. ISBN 978-80-245-2262-3.

[10] VOSTATEK Jaroslav. Reform of the Employee and Self-employed Income Taxation. In: *Theoretical and Practical Aspects of Public Finance*, 23. ročník mezinárodní odborné konference, Vysoká škola ekonomická v Praze, Praha: Nakladatelství Oeconomica, 2018, s. 53. ISBN 978-80-245-2262-3.

Legislativa

[11] Nařízení vlády č. 213/2018 ze dne 19. 9. 2018, o výši všeobecného vyměřovacího základu za rok 2017, přepočítacího koeficientu pro úpravu všeobecného vyměřovacího základu za rok 2017, redukčních hranic pro stanovení výpočtového základu pro rok 2019 a základní výměru důchodu stanovené pro rok 2019 a o zvýšení důchodů v roce 2019, In: *Sbírka zákonů České republiky*, 2018, částka 107 na straně 3691.

[12] Nařízení vlády č. 325/2016 ze dne 21. 9. 2016, o výši všeobecného vyměřovacího základu za rok 2015, přepočítacího koeficientu pro úpravu všeobecného vyměřovacího základu za rok 2015, redukčních hranic pro stanovení výpočtového základu pro rok 2017 a základní výměru důchodu stanovené pro rok 2017 a o zvýšení důchodů v roce 2017, In: *Sbírka zákonů České republiky*, 2016, částka 127 na straně 4938.

[13] Nařízení vlády č. 343/2017 ze dne 25. 9. 2017, o výši všeobecného vyměřovacího základu za rok 2016, přepočítacího koeficientu pro úpravu všeobecného vyměřovacího základu za rok 2016, redukčních hranic pro stanovení výpočtového základu pro rok 2018 a základní výměru důchodu stanovené pro rok 2018 a o zvýšení důchodů v roce 2018, In: *Sbírka zákonů České republiky*, 2017, částka 117 na straně 3658.

[14] Vyhláška č. 208/2014 ze dne 25. 9. 2014, o výši všeobecného vyměřovacího základu za rok 2013, přepočítacího koeficientu pro úpravu všeobecného vyměřovacího základu za rok 2013, redukčních hranic pro stanovení výpočtového základu pro rok 2015 a základní výměru

důchodu stanovené pro rok 2015 a o zvýšení důchodů v roce 2015, In: *Sbírka zákonů České republiky*, 2014, částka 88 na straně 2490.

[15] Vyhláška č. 244/2015 ze dne 24. 9. 2015, o výši všeobecného vyměřovacího základu za rok 2014, přepočítacího koeficientu pro úpravu všeobecného vyměřovacího základu za rok 2014, redukčních hranic pro stanovení výpočtového základu pro rok 2016 a základní výměru důchodu stanovené pro rok 2016 a o zvýšení důchodů v roce 2016, In: *Sbírka zákonů České republiky*, 2015, částka 100 na straně 3008.

[16] Vyhláška č. 296/2013 ze dne 19. 9. 2013, o výši všeobecného vyměřovacího základu za rok 2012, přepočítacího koeficientu pro úpravu všeobecného vyměřovacího základu za rok 2012, redukčních hranic pro stanovení výpočtového základu pro rok 2014 a základní výměru důchodu stanovené pro rok 2014 a o zvýšení důchodů v roce 2014, In: *Sbírka zákonů České republiky*, 2013, částka 113 na straně 3315.

[17] Vyhláška č. 324/2012 ze dne 26. 9. 2012, o výši všeobecného vyměřovacího základu za rok 2011, přepočítacího koeficientu pro úpravu všeobecného vyměřovacího základu za rok 2011, redukčních hranic pro stanovení výpočtového základu pro rok 2013 a základní výměru důchodu stanovené pro rok 2013 a o zvýšení důchodů v roce 2013, In: *Sbírka zákonů České republiky*, 2012, částka 119 na straně 4110.

[18] Zákon č. 16 ze dne 21. 12. 1992, o dani silniční a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o dani silniční), In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1993, částka 6 na straně 133.

[19] Zákon č. 89 ze dne 3. 2. 2012, Parlamentu ČR, občanský zákoník a o změně a doplnění dalších zákonů (občanský zákoník), In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2012, částka 33 na straně 1026.

[20] Zákon č. 243 ze dne 29. 6. 2000, o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o rozpočtovém určení daní), In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2000, částka 73 na straně 3513.

[21] Zákon č. 338 ze dne 4. 5. 1992, o dani z nemovitých věcí o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o dani z nemovitých věcí), In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992, částka 71 na straně 1946.

[22] Zákon č. 353 ze dne 26. 9. 2003, o spotřebních daních a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o spotřebních daních), In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2003, částka 118 na straně 5730.

[23] Zákon č. 586 ze dne 18. 12. 1992, o daních z příjmů a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o daních z příjmů), In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992, částka 117 na straně 3473.

[24] Zákonné opatření Senátu č. 340 ze dne 9. 10. 2013, o dani z nabytí nemovitých věcí a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o dani z nabytí nemovitých věcí), In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2013, částka 132 na straně 5982.

Elektronické dokumenty a ostatní

[25] FINANČNÍ SPRÁVA. *Daně, daň silniční*. [online].[cit. 27. 12. 2018] Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/silnicni-dan/informace-stanoviska-a-sdeleni/2017>.

[26] FINANČNÍ SPRÁVA. *Daně, daň z hazardních her*. [online].[cit. 01. 10. 2018] Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-hazardnich-her/informace-k-dani-z-hazardnich-her-7492>.

[27] FINANČNÍ SPRÁVA. *Daně, daň z příjmů*. [online].[cit. 25. 12. 2018]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/pravnicke-osoby/obecne-informace>.

[28] FINANČNÍ SPRÁVA. *Výroční zprávy a informace o činnosti*. [online].[cit. 14. 2. 2019] Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocnizpravy-a-souvisejici-dokumenty/2013>.

[29] FINANČNÍ SPRÁVA. *Výroční zprávy a informace o činnosti*. [online].[cit. 15. 2. 2019] Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocnizpravy-a-souvisejici-dokumenty/2014>.

[30] FINANČNÍ SPRÁVA. *Výroční zprávy a informace o činnosti*. [online].[cit. 15. 2. 2019] Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocnizpravy-a-souvisejici-dokumenty/2015>.

[31] FINANČNÍ SPRÁVA. *Výroční zprávy a informace o činnosti*. [online].[cit. 16. 2. 2019]
Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocnizpravy-a-souvisejici-dokumenty/2016>.

[32] FINANČNÍ SPRÁVA. *Výroční zprávy a informace o činnosti*. [online].[cit. 16. 2. 2019]
Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocnizpravy-a-souvisejici-dokumenty/2017>.

[33] MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *Studijní text ke zvláštní části úřednické zkoušky pro obor státní služby, Daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění, Praha 2018, 4 aktualizované vydání studijního materiálu*, [online].[cit. 19. 12. 2018]. Dostupné z: <https://www.mvcr.cz/sluzba/clanek/zkusebni-otazky-a-odborna-literatura.aspx?q=Y2hudW09Mg%3d%3d>.

[34] MINISTERSTVO PRÁCE A SOCIÁLNÍCH VĚCÍ. *Příjmy a životní úroveň – Přehled o vývoji částek minimální mzdy*, [online].[cit. 30. 1. 2019]. Dostupné z: <https://www.mpsv.cz/cs/871>

Seznam zkratk

| | |
|----------|----------------------------------|
| DPC | dohoda o pracovní činnosti |
| DPH | daň z přidané hodnoty |
| DPP | dohoda o provedení práce |
| EET | elektronická evidence tržeb |
| EU | Evropská unie |
| FO | fyzická osoba |
| k. s. | komanditní společnost |
| mld. | miliarda |
| NH | národní hospodářství |
| odst. | odstavec |
| OSVČ | osoba samostatně výdělečně činná |
| písm. | písmeno |
| PO | právnícká osoba |
| resp. | respektive |
| v. o. s. | veřejná obchodní společnost |
| ZTP/P | zvlášť těžce postižení/průvodce |

Seznam schémat

| | |
|---|----|
| Schéma č. 2. 1.: Rozpočtové určení daně z hazardních her | 17 |
| Schéma č. 3. 1.: Příjmy patřící do základu daně z příjmů FO | 24 |

Seznam grafů

| | |
|--|----|
| Graf č. 2. 1.: Vývoj vybraných daňových povinností v ČR | 19 |
| Graf č. 4. 1.: Srovnání neoptimálnější volby daňového zatížení | 52 |
| Graf č. 4. 2.: Příjmy veřejných rozpočtů daně z příjmů ze závislé činnosti v mld. Kč v letech 2013 až 2017 | 55 |
| Graf č. 4. 3.: Příjmy veřejných rozpočtů daně z příjmů FO z podnikání v mld. Kč v letech 2013 až 2017..... | 56 |
| Graf č. 4. 4.: Celková výše odvodů do veřejných rozpočtů u zaměstnance a OSVČ s nadprůměrnými příjmy v letech 2013 – 2017..... | 58 |

Seznam tabulek

| | |
|--|----|
| Tabulka č. 3. 1.: Sazby paušálních výdajů v letech 2013 – 2017 | 27 |
| Tabulka č. 4. 1.: Přehled o vývoji částek min. mzdy v letech 2013-2019 | 39 |
| Tabulka č. 4. 2.: Přehled o vývoji částek průměrné mzdy v letech 2013-2019 | 39 |
| Tabulka č. 4. 3.: Zaměstnanec s příjmem dle § 6 ve výši minimální mzdy | 40 |
| Tabulka č. 4. 4.: OSVČ1a s příjmem dle § 7 ve výši minimální mzdy | 41 |
| Tabulka č. 4. 5.: OSVČ1b s příjmem dle § 7 ve výši minimální mzdy | 42 |
| Tabulka č. 4. 6.: Zaměstnanec s příjmem dle § 6 ve výši průměrné mzdy | 43 |
| Tabulka č. 4. 7.: OSVČ2a s příjmem dle § 7 ve výši průměrné mzdy | 44 |
| Tabulka č. 4. 8.: OSVČ2b s příjmem dle § 7 ve výši průměrné mzdy | 45 |
| Tabulka č. 4. 9.: RODINA2 s příjmem dle § 7 ve výši průměrné mzdy | 46 |
| Tabulka č. 4. 10.: Zaměstnanec s nadprůměrným příjmem dle § 6 | 48 |

| | |
|--|----|
| Tabulka č. 4. 11.: OSVČ3a s nadprůměrným příjmem dle § 7 | 49 |
| Tabulka č. 4. 12.: OSVČ3b s nadprůměrným příjmem dle § 7 | 50 |
| Tabulka č. 4. 13.: Rodina OSVČ3 s nadprůměrným příjmem dle § 7 | 51 |
| Tabulka č. 4. 14. Příjmy zaměstnance o OSVČ za rok 2017 při nulovém daňovém zatížení a bez přeplatku a daňových bonusech | 54 |
| Tabulka č. 4. 15. Příjmy veřejných rozpočtů daně z příjmů ze závislé činnosti v letech 2013 až 2017 v mld. Kč | 55 |
| Tabulka č. 4. 16. Příjmy veřejných rozpočtů daně z příjmů ze samostatně výdělečné činnosti v letech 2013 až 2017 v mld. Kč | 56 |
| Tabulka č. 4. 17.: Celková výše odvodů daně z příjmů daných poplatníků do veřejných rozpočtů za roky 2013 až 2017..... | 57 |

Seznam obrázků

| | |
|--|----|
| Obrázek č. 2. 1.: Lafferova křivka | 20 |
|--|----|

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. - autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Šumperku dne 10. května 2019


Jaroslava Plháková

Seznam příloh

Příloha č. 1: Schéma daňové soustavy ČR

Příloha č. 2: Schéma rozpočtových určení daní v letech 2013 - 2018

Příloha č. 3: Výnos daní a cel za období 2013 – 2017

Příloha č. 4: Základní údaje o daňových povinnostech za období 2013 – 2017

Příloha č. 5: Zpráva o činnosti Finanční a Celní správy ČR za rok 2017

Příloha č. 6: Příjmy územních rozpočtů za období 2013 - 2017

Příloha č. 7: Roční výše slev na dani z příjmů FO v letech 2013 – 2017

Příloha č. 8: Sazby daně z příjmů FO v letech 1993-2019

Příloha č. 9: Vybrané údaje z přiznání k dani z příjmů FO za období 2013 – 2016

Příloha č. 10: Daňové povinnosti vybrané za rok 2017 dle jednotlivých FÚ

Příloha č. 11: Průměrná hrubá měsíční mzda zaměstnanců v NH

Příloha č. 12: Den daňové svobody v ČR

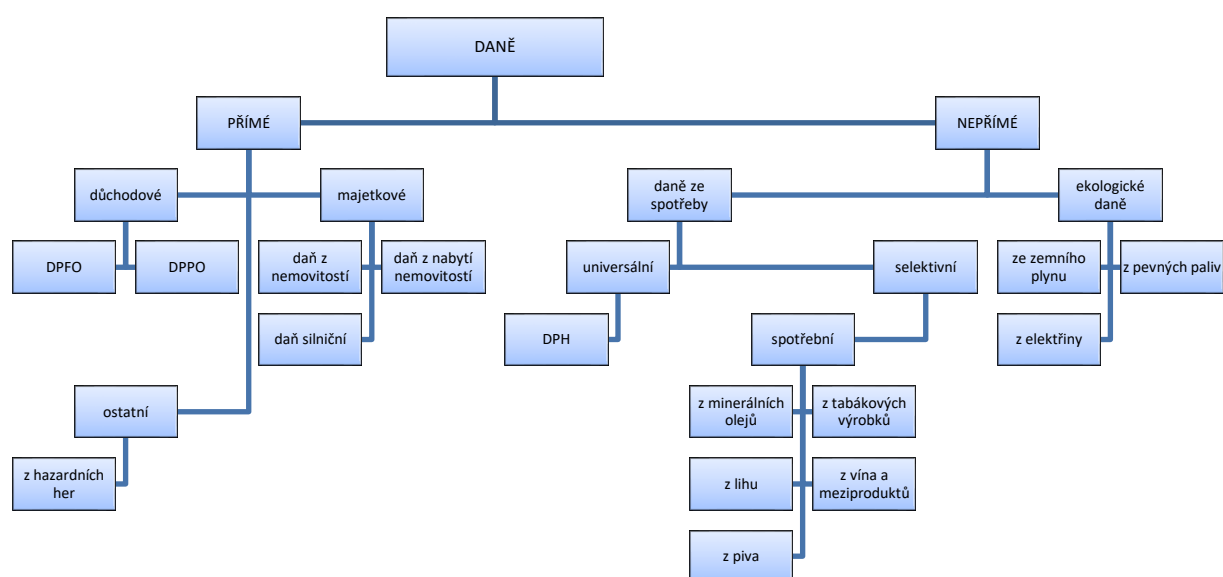
Příloha č. 13: Výpočet solidárního zvýšení daně v letech 2013 – 2017

Příloha č. 14: Převody výnosů daní do místních rozpočtů a státních fondů v letech 2013 až 2017

Příloha č. 15: Plnění státního rozpočtu ČR v letech 2013 – 2017 v mld. Kč

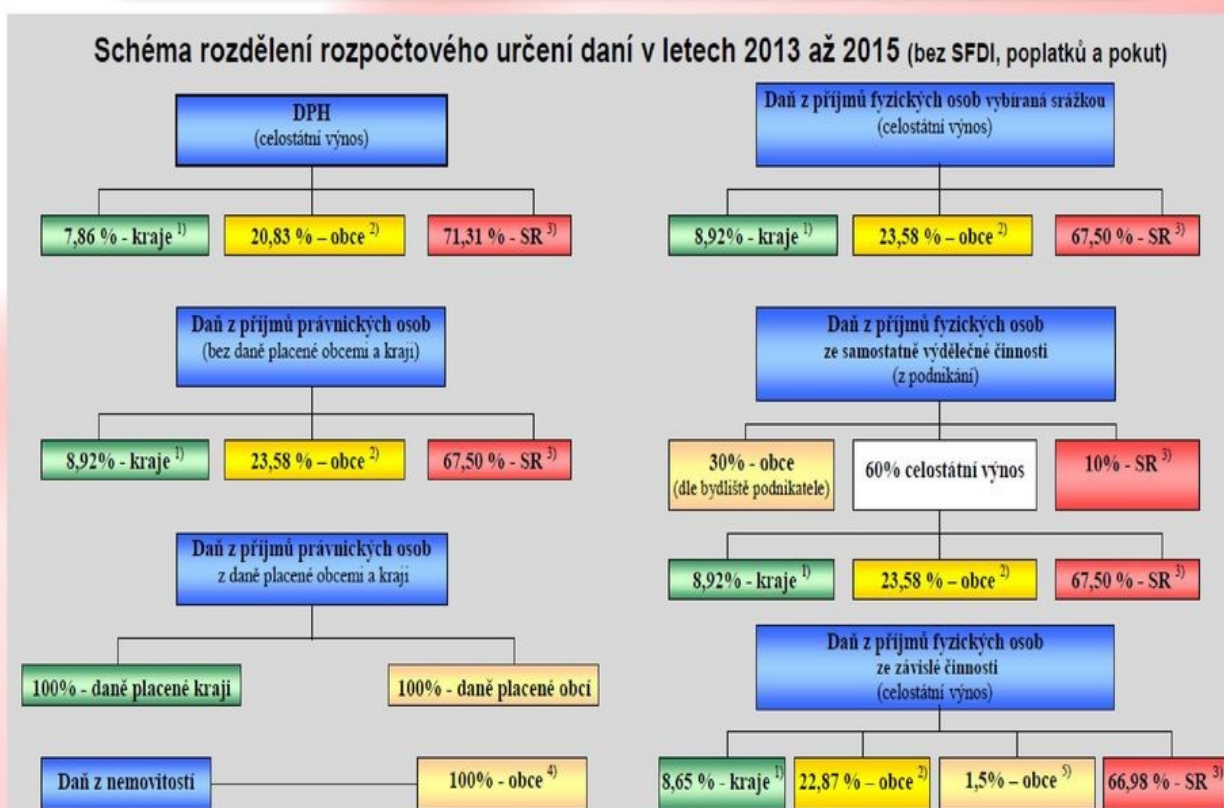
Příloha č. 1

Daňová soustava ČR ke dni 1. 1. 2019



Zdroj: vlastní zpracování

SCHÉMA ROZDĚLENÍ ROZPOČTOVÉHO URČENÍ DANÍ V LETECH 2013 AŽ 2015

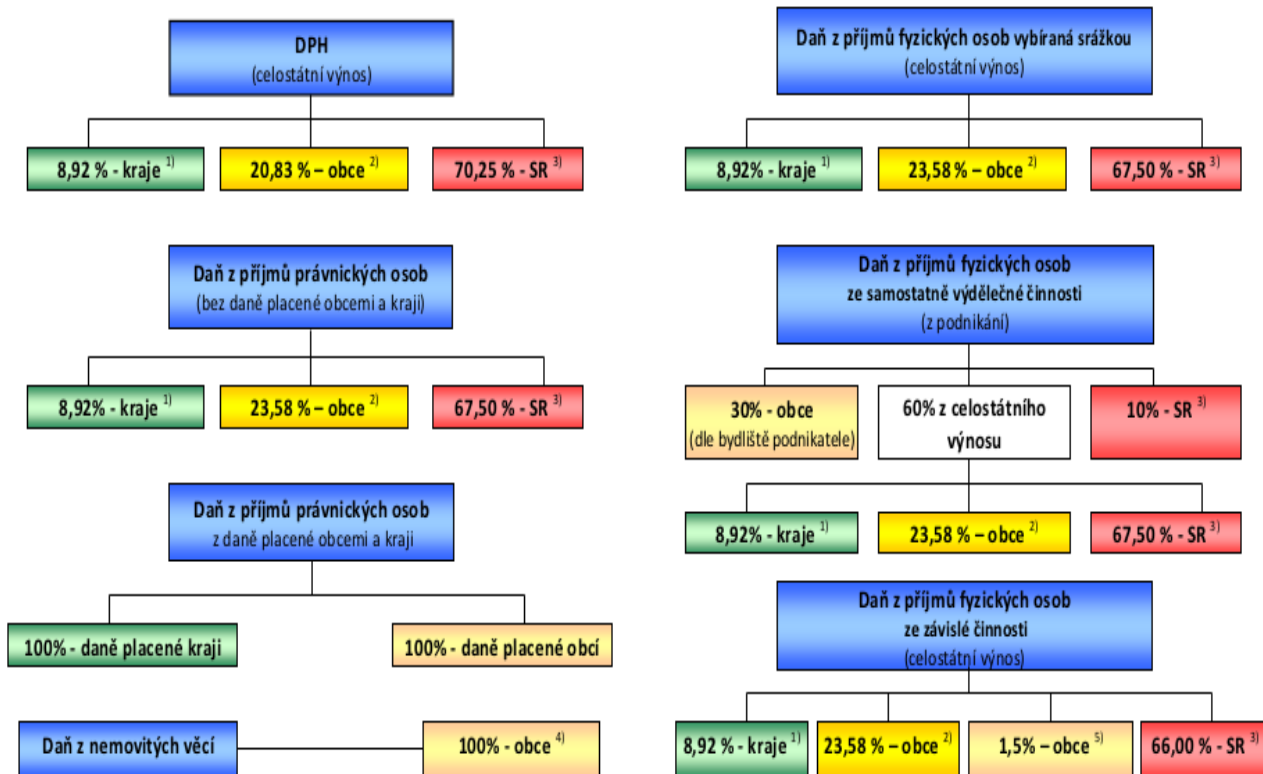


Zdroj: Ministerstvo financí České republiky, www.mfcr.cz

Zdroj:

https://www.google.cz/search?tbm=isch&q=rozpo%C4%8Dtov%C3%A9+ur%C4%8Den%C3%AD+dan%C3%AD+2017&chips=q:rozpo%C4%8Dtov%C3%A9+ur%C4%8Den%C3%AD+dan%C3%AD+2018,online_chips:rozd%C4%9Blen%C3%AD+rozpo%C4%8Dtov%C3%A9+ho&sa=X&ved=0ahUKEwjXs6aMvPLdAhUEGCwKHS4sB5MQ4lYIJygA&biw=1348&bih=590&dpr=1

Schéma rozdělení rozpočtového určení daní v roce 2016 (bez SFDI, poplatků a pokut)



Vysvětlivky:

¹⁾ Každý kraj se na procentní části celostátního hrubého výnosu daně podílí procentem stanoveným v příloze č. 1 zákona č. 243/2000 Sb., o RUD, v platném znění

²⁾ Daňové příjmy jsou rozdělovány na základě:

1. kritéria výměry katastrálních území obce (3 %)
2. prostého počtu obyvatel v obci (10 %)
3. násobků postupných přechodů (80 %)
4. počet dětí a žáků navštěvujících školu zřizovanou obcí (7 %)

3) Příjmy
státního
rozpočtu

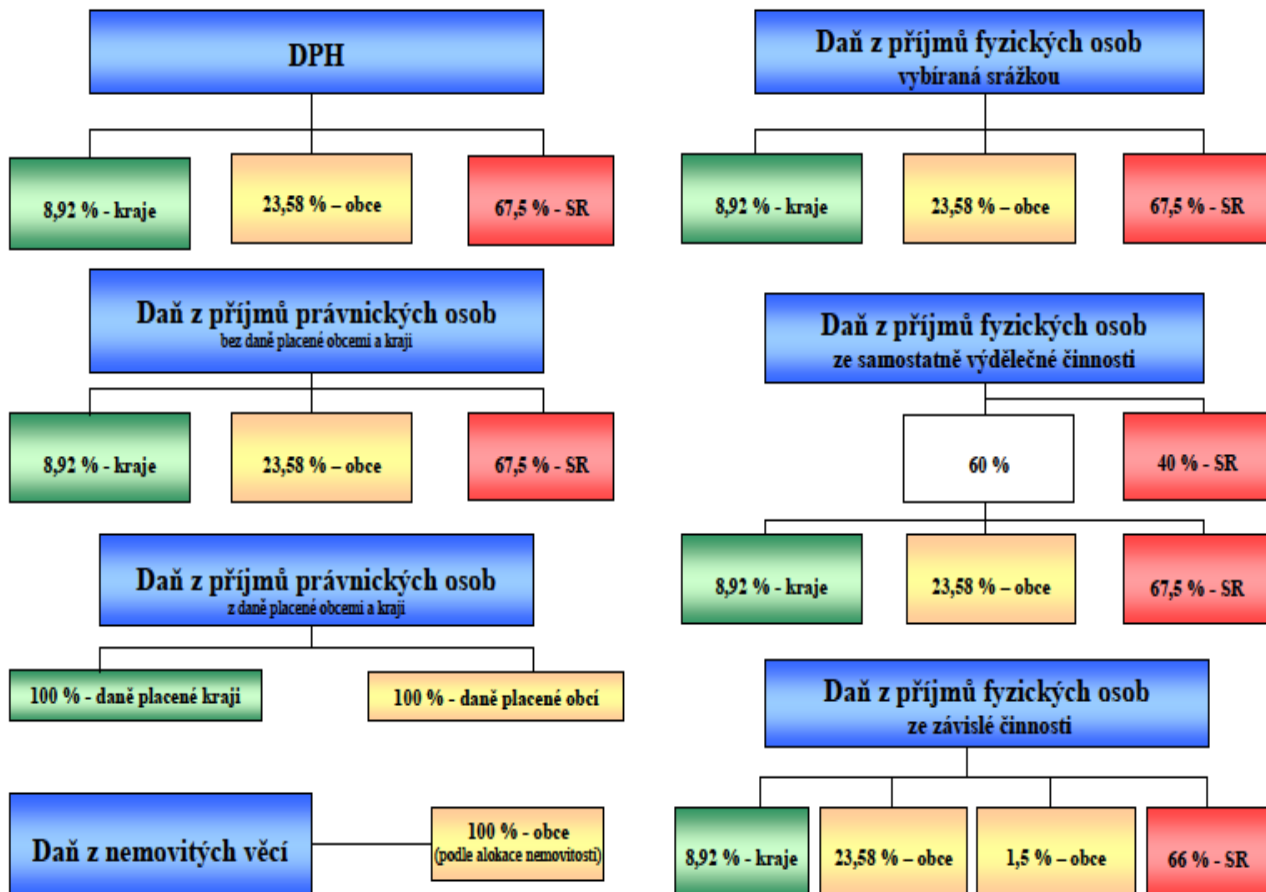
⁴⁾ Výnos daně z nemovitých věcí; příjemcem je ta obec, na jejímž území se nemovitost nachází.

⁵⁾ Daňové příjmy jsou rozdělovány na základě počtu zaměstnanců s místem výkonu práce v obci.

Zdroj:

https://www.google.cz/search?tbm=isch&q=rozpo%C4%8Dtov%C3%A9+ur%C4%8Den%C3%AD+dan%C3%AD+2017&chips=q:rozpo%C4%8Dtov%C3%A9+ur%C4%8Den%C3%AD+dan%C3%AD+2018,online_chips:rozpo%C4%8Dten%C3%AD+rozpo%C4%8Dtov%C3%A9+ho&sa=X&ved=0ahUKEwjXs6aMvPLdAhUEGCwKHS4sB5MQ4lYIJygA&biw=1348&bih=590&dpr=1

Schéma rozpočtového určení daní od 1. 1. 2018



zdroj: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/kraje-a-obce/danove-prijmy-kraju-a-obci>

Příloha č. 3

Výnos daní a cel za období 2013 – 2017

k 31. 12. příslušného roku v mld. Kč

| | | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|--|-----------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|
| Daň z přidané hodnoty | finanční správa | 308,3 | 322,7 | 331,6 | 349,5 | 381,4 |
| | celní správa | 0,2 | 0,2 | 0,2 | 0,3 | 0,2 |
| | celkem | 308,5 | 322,9 | 331,8 | 349,7 | 381,7 |
| Daně spotřební a energetické | celní správa | 137,6 | 139,3 | 148,6 | 156,3 | 160,8 |
| v tom: minerální oleje | | 76,6 | 80,1 | 82,7 | 86,7 | 88,9 |
| tabák | | 46,8 | 44,7 | 50,9 | 54,4 | 56,2 |
| surový tabák | | | | 0,0 | 0,0 | 0,0 |
| líh | | 6,4 | 6,8 | 7,1 | 7,2 | 7,3 |
| pivo | | 4,5 | 4,6 | 4,7 | 4,6 | 4,6 |
| víno | | 0,3 | 0,3 | 0,3 | 0,4 | 0,4 |
| elektrina | | 1,3 | 1,3 | 1,2 | 1,5 | 1,5 |
| zemní plyn | | 1,3 | 1,1 | 1,1 | 1,2 | 1,3 |
| pevná paliva | | 0,5 | 0,4 | 0,4 | 0,4 | 0,5 |
| Clo, včetně odvodu do EU | celní správa | 5,8 | 7,2 | 8,2 | 8,0 | 8,7 |
| Daň z příjmů právnických osob | finanční správa | 126,5 | 138,5 | 154,3 | 171,1 | 177,4 |
| v tom: podávajících daňová tvrzení | | 113,1 | 123,2 | 138,1 | 156,4 | 161,8 |
| zvláštní sazba | | 7,7 | 9,2 | 9,4 | 8,3 | 8,8 |
| za obce a kraje | | 5,8 | 6,1 | 6,7 | 6,4 | 6,7 |
| Daň z příjmů fyzických osob | finanční správa | 141,6 | 146,8 | 154,4 | 172,4 | 192,8 |
| v tom: podávajících daňová tvrzení | | 2,7 | 1,1 | 2,5 | 6,8 | 7,6 |
| ze závislé činnosti | | 126,1 | 130,9 | 136,1 | 149,4 | 169,2 |
| zvláštní sazba | | 12,8 | 14,8 | 15,7 | 16,1 | 16,0 |
| Daň dědická ¹⁾ | finanční správa | 0,1 | 0,1 | 0,0 | 0,0 | 0,0 |
| Daň darovací ^{1) 3)} | finanční správa | 0,1 | 0,1 | -4,4 | -0,4 | 0,0 |
| Daň z převodu nemovitostí ¹⁾ | finanční správa | 8,9 | 3,7 | 0,2 | 0,2 | 0,1 |
| Daň z nemovitých věcí | finanční správa | 9,8 | 9,9 | 10,3 | 10,6 | 10,8 |
| Daň z nabytí nemovitých věcí | finanční správa | | 5,6 | 11,0 | 12,7 | 12,5 |
| Daň silniční | finanční správa | 5,3 | 5,5 | 5,8 | 6,0 | 6,2 |
| Odvod za elektřinu ze slun. záření | finanční správa | 5,8 | 2,0 | 1,9 | 1,9 | 2,0 |
| Odvod z loterií | finanční správa | 8,1 | 7,9 | 8,1 | 10,5 | 3,2 |
| Daň z hazardních her ⁴⁾ | finanční správa | | | | | 8,9 |
| Ostatní příjmy, odvody a daně | finanční správa | 1,9 | 2,3 | 3,7 | 4,2 | 6,9 |
| | celní správa | 3,1 | 3,0 | 2,8 | 4,6 | 1,9 |
| | celkem | 5,0 | 5,3 | 6,5 | 8,8 | 8,8 |
| z toho: dělená správa | celní správa | 3,0 | 2,9 | 2,8 | 4,6 | 1,8 |
| CELKEM ²⁾ | | 763,1 | 794,8 | 836,7 | 907,8 | 973,9 |
| v tom: finanční správa | | 616,4 | 645,1 | 676,9 | 738,7 | 802,3 |
| celní správa | | 146,7 | 149,7 | 159,8 | 169,2 | 171,6 |
| Meziroční rozdíl inkasa všech daní a cel | | 24,1 | 31,7 | 41,9 | 71,1 | 66,1 |
| Meziroční indexy inkasa všech daní a cel (v %) | | 103,3 | 104,2 | 105,3 | 108,5 | 107,3 |

1) Od 1. 1. 2014 došlo k inkorporaci daně dědické a daně darovací do daní z příjmů. Daň z převodu nemovitostí byla od 1. 1. 2014 nahrazena daní z nabytí nemovitých věcí. Uvedené hodnoty jsou proto jen zbytkové hodnoty z předcházejících let.

2) Případné součtové rozdíly vyplývají ze zaokrouhlování na celé mld. Kč.

3) Inkaso darovací daně v roce 2015 obsahuje i zpětné vyplacení daně darovací za bezúplatné nabytí emisních povolenek.

4) Od 1. 1. 2017 byl odvod z loterií a jiných hazardních her nahrazen daní z hazardních her, která je rozčleněna na dvě dílčí daně, a to daň z hazardních her vyjma daně z technických her a daň z technických her.

Zdroj: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danove-a-celni-statistiky/zpravy-o-cinnosti-financni-a-celni-sprav/2017/zprava-o-cinnosti-financni-sprav-cr-a-c-32401>

Příloha č. 4

Základní údaje o daňových povinnostech za období 2013 – 2017

Měřicí jednotka: v milionech Kč

| Druh příjmu | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|--|---------|---------|---------|---------|---------|
| DPH | 317 016 | 301 024 | 339 657 | 324 104 | 377 633 |
| Spotřební daně | -61 | -332 | -77 | -444 | -7 |
| Odvod z elektřiny ze slunečního záření | 6 032 | 1 938 | 1 858 | 2 063 | 1 930 |
| Daň silniční | 5 237 | 5 537 | 5 537 | 5 242 | 5 954 |
| Daň z nemovitostí (z nemovitých věcí) | 9 855 | 9 828 | 10 250 | 10 331 | 10 670 |
| Daň dědická | 72 | 62 | 28 | 12 | 4,3 |
| Daň darovací | 93 | 63 | -4 588 | -303 | -5 |
| Daň z převodu (z nabytí) nemovitých věcí | 8 581 | 8 113 | 10 605 | 11 776 | 13 192 |
| Odvod z loterií § 41b odst. 1 | 2 076 | 1 764 | 1 940 | 2 451 | 795 |
| Odvod z loterií § 41b odst. 2, 3, 4 | 6 063 | 6 062 | 6 166 | 7 793 | 2 537 |
| Daň z příjmů právnických osob | 111 959 | 114 819 | 136 850 | 150 625 | 161 142 |
| Daň z příjmů FO - z přiznání | 1 180 | -1 767 | 1 376 | 3 153 | 6 475 |
| Daň z příjmů FO - závislá činnost | 122 721 | 135 207 | 135 458 | 147 397 | 168 651 |
| Daň z příjmů vybíraná srážkou | 20 784 | 24 681 | 25 176 | 23 801 | 24 908 |
| Ostatní příjmy, odvody a poplatky | 4 234 | -862 | 2 851 | 2 877 | 6 188 |
| CELKEM | 615 771 | 605 257 | 673 115 | 690 878 | 788 968 |
| Pozn. Součtové rozdíly vyplývají ze zaokrouhlování na celé mil. Kč | | | | | |

Zdroj: vlastní zpracování dle Informací o činnosti Finanční správy

Zdroj: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocnizpravy-a-souvisejici-dokumenty/2017>

Příloha č. 5

Zpráva o činnosti Finanční a Celní správy ČR za rok 2017

5. Daňové a celní příjmy

Tabulka č. 8: Daňové a celní příjmy

k 31. 12. 2017 v mil. Kč

| | | Daňová povinnost | Inkaso | Rozdíl |
|---|-----------------|------------------|----------------|--------------|
| Daň z přidané hodnoty | finanční správa | 377 633 | 381 435 | 3 801 |
| | celní správa | 287,3 | 249,9 | -37,4 |
| | celkem | 377 921 | 381 685 | 3 764 |
| Daně spotřební a energetické | finanční správa | -7 | 0 | 7 |
| | celní správa | 161 016,3 | 160 786,2 | -230,1 |
| | celkem | 161 009 | 160 789 | -223 |
| v tom: minerální oleje | | 87 686,2 | 88 913,8 | 1 227,6 |
| tabák | | 57 384,5 | 56 219,8 | -1 |
| surový tabák | | -28,7 | 0,0 | 28,7 |
| líh | | 7 490,5 | 7 344,2 | -146,3 |
| pivo | | 4 757,4 | 4 634,6 | -122,8 |
| víno | | 382,5 | 380,7 | -1,8 |
| elektřina | | 1 560,8 | 1 536,9 | -23,8 |
| zemní plyn | | 1 308,3 | 1 299,9 | -8,4 |
| pevná paliva | | 475,0 | 456,8 | -18,1 |
| Clo, včetně odvodu do EU | celní správa | 8 940,2 | 8 678,9 | -261,3 |
| Daň z příjmů právnických osob | finanční správa | 161 142 | 161 803 | 662 |
| Daň z příjmů fyzických osob | finanční správa | 175 126 | 176 858 | 1 731 |
| v tom: podávajících daňová přiznání | | 6 475 | 7 617 | 1 142 |
| ze závislé činnosti | | 168 651 | 169 241 | 590 |
| Daň z příjmů zvláštní sazba | finanční správa | 24 908 | 24 814 | -95 |
| Daň dědická ¹⁾ | finanční správa | 4 | 5 | 1 |
| Daň darovací ¹⁾ | finanční správa | -5 | -23 | -18 |
| Daň z převodu nemovitostí ¹⁾ | finanční správa | -219 | 120 | 339 |
| Daň z nemovitých věcí | finanční správa | 10 670 | 10 758 | 88 |
| Daň z nabytí nemovitých věcí | finanční správa | 13 411 | 12 478 | -933 |
| Daň silniční | finanční správa | 5 954 | 6 191 | 237 |
| Odvod z elektřiny ze slunečního záření | finanční správa | 1 930 | 2 047 | 117 |
| Odvod z loterií § 41b odst. 1 | finanční správa | 795 | 823 | 27 |
| Odvod z loterií § 41b odst. 2, 3, 4 | finanční správa | 2 537 | 2 380 | -157 |
| Daň z hazardních her ²⁾ | finanční správa | 8 900 | 8 936 | 36 |
| Ostatní daně a poplatky | finanční správa | 6 188 | 6 948 | 761 |
| | celní správa | 3 111,2 | 1 905,8 | -1 205,4 |
| | celkem | 9 299 | 8 854,0 | -444,9 |
| z toho: dělená správa | celní správa | 2 932,4 | 1 829,7 | -1 102,7 |
| CELKEM | | 962 323 | 967 193 | 4 870 |
| v tom: finanční správa | | 788 968 | 795 573 | 6 604 |
| celní správa | | 173 355,0 | 171 620,8 | -1 734,2 |

1) Od 1. 1. 2014 došlo k inkorporaci daně dědické a daně darovací do daní z příjmů. Daň z převodu nemovitostí byla od 1. 1. 2014 nahrazena daní z nabytí nemovitých věcí.

2) Od 1. 1. 2017 byl odvod z loterií a jiných hazardních her nahrazen daní z hazardních her, která je rozčleněna na dvě dílčí daně, a to daň z hazardních her vyjma daně z technických her a daň z technických her.

Zdroj: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danove-a-celni-statistiky/zpravy-o-cinnosti-financni-a-celni-sprav/2017/zprava-o-cinnosti-financni-spravy-cr-a-c-32401>

Příloha č. 6

Příjmy územních rozpočtů za období 2013 - 2017

Měřicí jednotka: v tis. Kč

Souhrn rozpočtů krajů, obcí a svazků obcí

Území: Česká republika

| Souhrn rozpočtů krajů, obcí, svazků obcí | 2013 | | 2014 | | 2015 | 2016 | | 2017 |
|--|------------|-----|------------|-----|-------------|------------|-----|-------------|
| Příjmy územních rozpočtů celkem | 399 417 | 937 | 425 178 | 606 | 448 446 096 | 450 441 | 340 | 479 285 536 |
| v tom: Daňové příjmy | 208 979 | 442 | 219 937 | 390 | 226 300 559 | 249 664 | 497 | 270 742 584 |
| z toho: Daně z příjmů FO | 47 877 699 | | 49 556 278 | | 51 788 927 | 59 383 705 | | 64 194 658 |
| - DPFO ze závislé činnosti | 40 469 109 | | 42 299 706 | | 43 346 062 | 50 027 664 | | 57 353 459 |
| - DPFO OSVČ | 3 221 670 | | 2 533 862 | | 3 363 153 | 4 154 340 | | 1 646 200 |
| - DPFO z kapitál. výnosů | 4 186 567 | | 4 722 363 | | 5 078 918 | 5 201 444 | | 5 194 608 |
| Daně z příjmů PO | 47 485 610 | | 51 612 693 | | 54 168 145 | 60 386 645 | | 62 105 985 |
| - DPPO | 41 687 116 | | 45 516 499 | | 47 417 804 | 53 962 832 | | 55 389 735 |
| - DPPO za obce | 5 608 110 | | 5 899 964 | | 6 402 784 | 6 161 620 | | 6 401 127 |
| - DPPO za kraje | 190 380 | | 196 136 | | . | . | | . |
| Dan z přidané hodnoty | 87 390 246 | | 92 251 030 | | 93 811 871 | 102 654 | 013 | 115 503 526 |
| Dan z nemovitých věcí | 9 736 021 | | 9 973 490 | | 10 333 821 | 10 585 655 | | 10 765 049 |
| Daně a poplatky | 15 953 007 | | 15 997 105 | | 16 197 449 | 17 126 993 | | 18 172 712 |
| - v oblasti život. prostředí | 2 770 016 | | 2 695 194 | | 2 727 915 | 2 900 687 | | 2 983 749 |
| - místní poplatky | 5 144 620 | | 5 095 906 | | 5 128 152 | 5 175 216 | | 5 294 676 |
| - správní poplatky | 2 416 142 | | 2 566 140 | | 2 730 479 | 2 829 293 | | 2 915 356 |

. tečka na místě čísla značí, že údaj není k dispozici nebo je nespolehlivý.

Zdroj: Český statistický úřad, Veřejná databáze

Zdroj: https://vdb.czso.cz/vdbvo2/faces/cs/index.jsf?page=vystup-objekt&pvo=FIN02&z=T&f=TABULKA&katalog=30830&str=v24&u=v4__VUZEMI__97__19

Příloha č. 7

Roční výše slev na dani z příjmů FO v letech 2013 - 2017

| Popis slevy | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|---|---|---|---|---|---|
| Základní sleva na poplatníka §35ba | 24.840,- Kč | 24.840,- Kč | 24.840,- Kč | 24.840,- Kč | 24.840,- Kč |
| Sleva na manžela/manželku § 35ba | 24.840,- Kč podle skutečného počtu měsíců | 24.840,- Kč podle skutečného počtu měsíců | 24.840,- Kč podle skutečného počtu měsíců | 24.840,- Kč podle skutečného počtu měsíců | 24.840,- Kč podle skutečného počtu měsíců |
| Sleva na manžela/manželku se ZTP/P § 35ba | 49.680,- Kč podle skutečného počtu měsíců | 49.680,- Kč podle skutečného počtu měsíců | 49.680,- Kč podle skutečného počtu měsíců | 49.680,- Kč podle skutečného počtu měsíců | 49.680,- Kč podle skutečného počtu měsíců |
| Sleva na invaliditu 1. nebo 2. stupně § 35ba | 2.520,- Kč podle skutečného počtu měsíců | 2.520,- Kč podle skutečného počtu měsíců | 2.520,- Kč podle skutečného počtu měsíců | 2.520,- Kč podle skutečného počtu měsíců | 2.520,- Kč podle skutečného počtu měsíců |
| Sleva na invaliditu 3. stupně § 35ba | 5.040,- Kč podle skutečného počtu měsíců | 5.040,- Kč podle skutečného počtu měsíců | 5.040,- Kč podle skutečného počtu měsíců | 5.040,- Kč podle skutečného počtu měsíců | 5.040,- Kč podle skutečného počtu měsíců |
| Sleva na držitele průkazu ZTP/P § 35ba | 16.140,- Kč podle skutečného počtu měsíců | 16.140,- Kč podle skutečného počtu měsíců | 16.140,- Kč podle skutečného počtu měsíců | 16.140,- Kč podle skutečného počtu měsíců | 16.140,- Kč podle skutečného počtu měsíců |
| Sleva na studium § 35ba | 4.020,- Kč podle skutečného počtu měsíců | 4.020,- Kč podle skutečného počtu měsíců | 4.020,- Kč podle skutečného počtu měsíců | 4.020,- Kč podle skutečného počtu měsíců | 4.020,- Kč podle skutečného počtu měsíců |
| Zaměstnávání zdravotně postižených § 35 | 18.000,- Kč resp. 60.000,- Kč | 18.000,- Kč resp. 60.000,- Kč | 18.000,- Kč resp. 60.000,- Kč | 18.000,- Kč resp. 60.000,- Kč | 18.000,- Kč resp. 60.000,- Kč |
| Daňové zvýhodnění na vyživované dítě § 35c | 13.404,- Kč podle skutečného počtu měsíců | 13.404,- Kč podle skutečného počtu měsíců | 13.404,- Kč (první dítě) 15.804,- Kč (druhé dítě) 17.004,- Kč (třetí a další dítě) podle skutečného počtu měsíců | 13.404,- Kč (první dítě) 17.004,- Kč (druhé dítě) 20.604,- Kč (třetí a další dítě) podle skutečného počtu měsíců | 13.404,- Kč (první dítě) 19.404,- Kč (druhé dítě) 24.204,- Kč (třetí a další dítě) podle skutečného počtu měsíců |
| Daňový bonus | maximálně 60.300,- Kč | maximálně 60.300,- Kč | maximálně 60.300,- Kč | maximálně 60.300,- Kč | maximálně 60.300,- Kč |
| Sleva za umístění dítěte (školovné) § 35ba | 0,- Kč | maximálně 8.500,- Kč | maximálně 9.200,- Kč | maximálně 9.900,- Kč | maximálně 11.000,- Kč |
| Sleva na EET § 35ba | 0,- Kč | 0,- Kč | 0,- Kč | 0,- Kč | 5.000,- Kč |

Zdroj: vlastní zpracování dle Zákona o daních z příjmů

Příloha č. 8

Sazby daně z příjmů FO v letech 1993 - 2019

| Zdaňovací období | Základ daně | | Daň | Ze základu daně |
|------------------|-------------|-------------|--|-----------------|
| | od (v Kč) | do (v Kč) | v Kč | přes (v Kč) |
| 1993 - 1995 | 0,- | 60.000,- | 15 % | - |
| | 60.000,- | 120.000,- | 9.000,- + 20 % | 60.000,- |
| | 120.000,- | 180.000,- | 21.000,- + 25 % | 120.000,- |
| | 180.000,- | 540.000,- | 36.000,- + 32 % | 180.000,- |
| | 540.000,- | 1.080.000,- | 151.200,- + 40 % | 540.000,- |
| | 1.080.000,- | a více | 367.200,- + 47 % (rok 1993) 367.200,- + 44 % (rok 1994) 367.200,- + 43 % (rok 1995) | 1.080.000,- |
| 1996 | 0,- | 84.000,- | 15 % | - |
| | 84.000,- | 144.000,- | 12.600,- + 20 % | 84.000,- |
| | 144.000,- | 204.000,- | 24.600,- + 25 % | 144.000,- |
| | 204.000,- | 564.000,- | 39.600,- + 32 % | 204.000,- |
| | 564.000,- | a více | 154.800,- + 40% | 564.000,- |
| 1997 | 0,- | 84.000,- | 15 % | - |
| | 84.000,- | 168.000,- | 12.600,- + 20 % | 84.000,- |
| | 168.000,- | 252.000,- | 29.400,- + 25 % | 168.000,- |
| | 252.000,- | 756.000,- | 50.400,- + 32 % | 252.000,- |
| | 756.000,- | a více | 211.680,- + 40 % | 756.000,- |
| 1998 | 0,- | 91.440,- | 15 % | - |
| | 91.440,- | 183.000,- | 13.716,- + 20 % | 91.440,- |
| | 183.000,- | 274.200,- | 32.028,- + 25 % | 183.000,- |
| | 274.200,- | 822.600,- | 54.828,- + 32 % | 274.200,- |
| | 822.600,- | a více | 230.316,- + 40 % | 822.600,- |
| 1999 | 0,- | 102.000,- | 15 % | - |
| | 102.000,- | 204.000,- | 15.300,- + 20 % | 102.000,- |
| | 204.000,- | 312.000,- | 35.700,- + 25 % | 204.000,- |
| | 312.000,- | 1.104.000,- | 62.700,- + 32 % | 312.000,- |
| | 1.104.000,- | a více | 316.140,- + 40 % | 1.104.000,- |
| 2000 | 0,- | 102.000,- | 15 % | - |
| | 102.000,- | 204.000,- | 15.300,- + 20 % | 102.000,- |
| | 204.000,- | 312.000,- | 35.700,- + 25 % | 204.000,- |
| | 312.000,- | a více | 62.700,- + 32 % | 312.000,- |
| 2001-2005 | 0,- | 109.200,- | 15 % | - |
| | 109.200,- | 218.400,- | 16.380,- + 20 % | 109.200,- |
| | 218.400,- | 331.200,- | 38.220,- + 25 % | 218.400,- |
| | 331.200,- | a více | 66.420,- + 32 % | 331.200,- |
| 2006 - 2007 | 0,- | 121.200,- | 12 % | - |
| | 121.200,- | 218.400,- | 14.544,- + 19 % | 121.200,- |
| | 218.400,- | 331.200,- | 33.012,- + 25 % | 218.400,- |
| | 331.200,- | a více | 61.212,- + 32 % | 331.200,- |
| 2008 - 2012 | - | - | 15 % | - |
| 2013 - 2019 | - | - | 15 % + 7 % | - |

Zdroj: vlastní zpracování dle Zákona o daních z příjmů

Příloha č. 9

Vybrané údaje z přiznání k dani z příjmů FO za období 2013 – 2016

| Vybrané údaje z přiznání k dani z příjmů FO za zdaňovací období | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 |
|---|----------------|----------------|----------------|----------------|
| | Výše v mil. Kč | Výše v mil. Kč | Výše v mil. Kč | Výše v mil. Kč |
| Dílčí základ daně dle § 6 zákona | 623 251 | 599 675 | 619 328 | 666 559 |
| Úhrn povinného pojistného podle § 6 odst. 13. zákona | 144 307 | 137 353 | 142 607 | 153 097 |
| Dílčí základ daně dle § 7 zákona | 135 341 | 144 046 | 149 310 | 159 166 |
| Dílčí základ daně dle § 8 zákona | 5 809 | 6 670 | 7 741 | 9 358 |
| Dílčí základ daně dle § 9 zákona | 24 736 | 27 805 | 30 050 | 34 178 |
| Dílčí základ daně dle § 10 zákona | 8 795 | 9 412 | 13 524 | 13 913 |
| Základ daně ř. 42 | 798 295 | 785 947 | 818 146 | 876 602 |
| Uplatňovaná výše ztráty | 2 411 | 2 387 | 2 479 | 2 325 |
| odst. 1 zákona - hodnota darů | 1 650 | 1 750 | 1 760 | 1 944 |
| odst. 3 a 4 zákona - odečet úroků | 16 628 | 15 181 | 14 287 | 13 744 |
| odst. 5 zákona - penzijní připojištění | 1 888 | 1 797 | 1 861 | 1 964 |
| odst. 6 zákona - životní pojištění | 5 065 | 4 443 | 3 449 | 3 332 |
| odst. 7 zákona - odborové příspěvky | 182 | 172 | 173 | 178 |
| odst. 8 zákona - úhrada za další vzdělávání | 2 | 2 | 2 | 1 |
| §34 odst. 4 zákona - vývoj a výzkum | 25 | 22 | 30 | 38 |
| Základ daně zaokrouhlený na celá sta Kč dolů | 770 592 | 760 249 | 794 118 | 855 389 |
| Daň podle § 16 zákona | 115 589 | 114 037 | 119 118 | 128 308 |
| Slevy celkem podle § 35 odst. 1. zákona | 93 | 100 | 100 | 99 |
| písm. a) zákona (na poplatníka) | 52 292 | 52 995 | 51 996 | 53 721 |
| písm. b) zákona (na manželku/manžela) | 2 530 | 2 295 | 2 113 | 2 029 |
| písm. b) zákona (na manželku/manžela, držitele ZTP/P) | 10 | 8 | 7 | 5 |
| písm. c) zákona (poživatel část. invalidního důchodu) | 79 | 80 | 83 | 88 |
| písm. d) zákona (poživatel plného invalidního důchodu) | 48 | 41 | 40 | 41 |
| písm. e) zákona (na držitele průkazu ZTP/P) | 38 | 34 | 32 | 32 |
| písm. f) zákona (studium) | 95 | 102 | 108 | 114 |
| Daňové zvýhodnění na vyživované dítě | 12 848 | 12 475 | 13 352 | 14 331 |
| Daň po uplatnění slevy podle § 35c zákona | 69 501 | 68 164 | 72 183 | 78 913 |

Poznámka: Stav databáze k 9.3.2018

Zdroj: Generální finanční ředitelství

Zdroj: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/udaje-z-danovych-priznani>

Příloha č. 10

Daňové povinnosti vybrané za rok 2017 dle jednotlivých FÚ

| Předpisy vybraných daňových povinností v mil. Kč zaevidovaných za rok 2017 | | | | | | | | | |
|--|---------|-----------------|-------------------|--------------|----------------------------|-------------------|--------------------------------|------------------------|-----------------|
| FÚ / Druh daně | DPH | Daň z příjmů PO | DPPO srážkou § 36 | Daň silniční | Daň z příjmů FO z příznání | DPFO srážkou § 36 | Daň z příjmů FO - záv. činnost | Daň z nabytí nem. věcí | Daň z nem. věcí |
| Specializovaný | 157 058 | 83 198 | 6 868 | 563 | 0 | 3 331 | 40 614 | 0 | 0 |
| Praha | 110 483 | 30 563 | 1 161 | 764 | 3 644 | 4 194 | 42 026 | 3 721 | 835 |
| Středočeský kraj | 25 326 | 6 610 | 135 | 753 | 746 | 1 092 | 11 216 | 2 327 | 1 753 |
| Jihočeský kraj | 7 383 | 2 908 | 83 | 371 | 198 | 455 | 5 577 | 646 | 716 |
| Plzeňský kraj | 5 780 | 3 330 | 76 | 313 | 269 | 561 | 6 463 | 672 | 579 |
| Karlovarský kraj | 1 541 | 960 | 15 | 125 | 105 | 279 | 2 454 | 295 | 359 |
| Ústecký kraj | 5 700 | 2 840 | 106 | 322 | 223 | 444 | 6 429 | 588 | 983 |
| Liberecký kraj | 4 454 | 2 132 | 101 | 183 | -34 | 400 | 3 823 | 484 | 440 |
| Královéhradecký kraj | 8 118 | 2 773 | 48 | 293 | 122 | 529 | 5 405 | 514 | 652 |
| Pardubický kraj | 6 163 | 2 584 | 31 | 284 | 80 | 603 | 5 090 | 445 | 564 |
| Kraj Vysočina | 5 319 | 2 837 | 38 | 253 | 95 | 410 | 4 069 | 368 | 550 |
| Jihomoravský kraj | 24 800 | 8 281 | 154 | 617 | 350 | 1 402 | 13 381 | 1 582 | 1 068 |
| Olomoucký kraj | 7 422 | 3 501 | 36 | 302 | 284 | 495 | 5 937 | 536 | 624 |
| Moravskoslezský kraj | -450 | 5 211 | 137 | 511 | 211 | 1 060 | 11 092 | 758 | 1 042 |
| Zlínský kraj | 8 537 | 3 414 | 43 | 302 | 180 | 622 | 5 075 | 476 | 505 |

Zdroj: databáze FÚ k dubnu 2018

Zdroj: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/danova-statistika>

Příloha č. 11

Průměrná hrubá měsíční mzda zaměstnanců v národním hospodářství

v Kč, na přepočtené počty

| Ekonomická činnost podle CZ-NACE ¹⁾ | | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|--|--|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| CELKEM | | 25 051 | 25 753 | 26 629 | 27 790 | 29 635 |
| A | Zemědělství, lesnictví a rybářství | 20 358 | 21 347 | 21 683 | 22 531 | 23 844 |
| B-E | Průmysl CELKEM | 25 435 | 26 192 | 26 891 | 28 034 | 29 823 |
| B | Těžba a dobývání | 31 506 | 31 340 | 31 859 | 31 593 | 33 534 |
| C | Zpracovatelský průmysl | 24 892 | 25 729 | 26 493 | 27 717 | 29 496 |
| D | Výroba a rozvod elektřiny, plynu, tepla a klimatizovaného vzduchu | 41 353 | 41 200 | 40 495 | 41 461 | 43 561 |
| E | Zásobování vodou; činnosti související s odpadními vodami, odpady a sanacemi | 23 610 | 24 178 | 24 744 | 25 331 | 26 864 |
| F | Stavebnictví | 22 395 | 22 964 | 23 991 | 24 866 | 26 064 |
| G | Velkoobchod a maloobchod; opravy a údržba motorových vozidel | 23 142 | 23 947 | 24 994 | 26 217 | 28 005 |
| H | Doprava a skladování | 23 368 | 23 893 | 24 642 | 25 759 | 27 415 |
| I | Ubytování, stravování a pohostinství | 13 709 | 13 986 | 14 852 | 15 682 | 17 432 |
| J | Informační a komunikační činnosti | 46 245 | 47 800 | 49 624 | 50 195 | 52 963 |
| K | Peněžnictví a pojišťovnictví | 45 844 | 47 964 | 48 533 | 50 007 | 51 598 |
| L | Činnosti v oblasti nemovitostí | 20 517 | 20 549 | 22 411 | 23 449 | 24 653 |
| M | Profesní, vědecké a technické činnosti | 32 181 | 32 755 | 33 833 | 34 912 | 36 892 |
| N | Administrativní a podpůrné činnosti | 17 009 | 17 201 | 17 572 | 18 583 | 19 562 |
| O | Veřejná správa a obrana; povinné sociální zabezpečení | 26 972 | 27 844 | 29 123 | 30 672 | 33 198 |
| P | Vzdělávání | 24 691 | 25 062 | 25 638 | 26 696 | 28 547 |
| Q | Zdravotní a sociální péče | 25 096 | 25 689 | 27 052 | 28 364 | 30 934 |
| R | Kulturní, zábavní a rekreační činnosti | 20 698 | 21 204 | 22 120 | 23 502 | 25 818 |
| S | Ostatní činnosti | 19 830 | 20 297 | 20 853 | 21 789 | 22 036 |

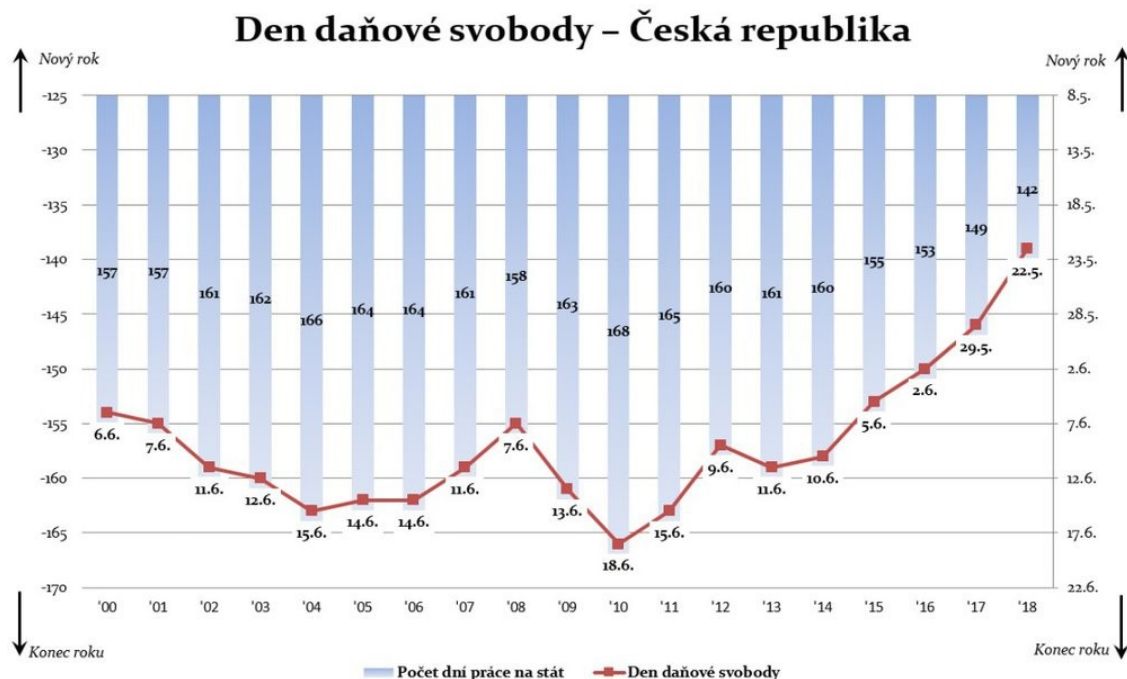
¹⁾ údaje jsou uvedeny metodou převažující činnosti zpravodajské jednotky podle klasifikace CZ-NACE = mezinárodní klasifikace NACE Rev. 2

Zdroj: Český statistický úřad

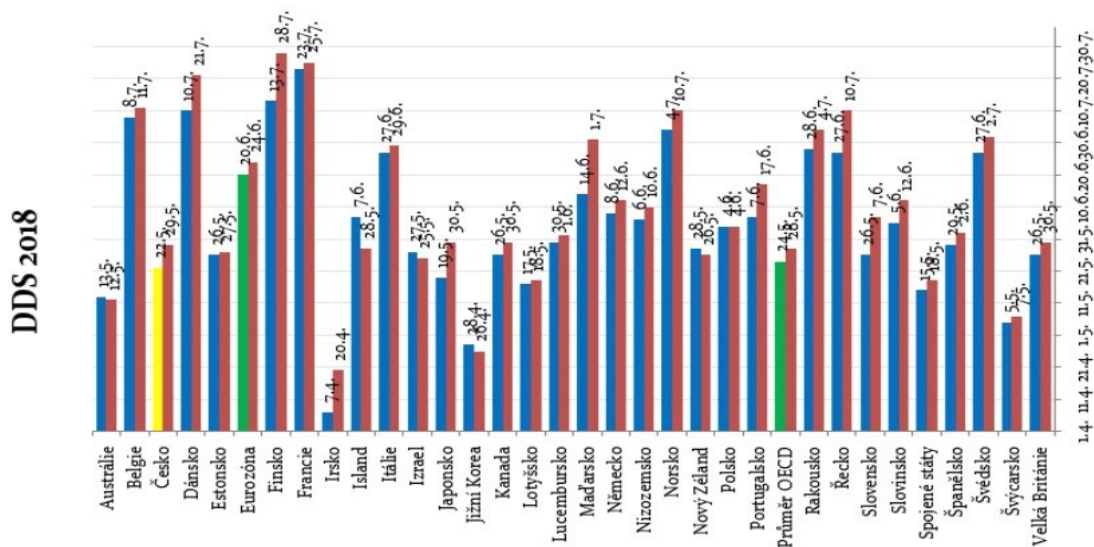
Zdroj: <https://www.czso.cz/csu/czso/casove-rady-zakladnich-ukazatelu-statistiky-prace>

Příloha č. 12

Den daňové svobody v ČR



MEZINÁRODNÍ SROVNÁNÍ



Zdroj: <https://www.reflex.cz/clanek/zpravy/87311/dnes-je-den-danove-svobody-proc-letos-pracujeme-na-stat-nejkratsi-dobu-od-roku-2000.html>

Příloha č. 13

Výpočet solidárního zvýšení daně v letech 2013 - 2017

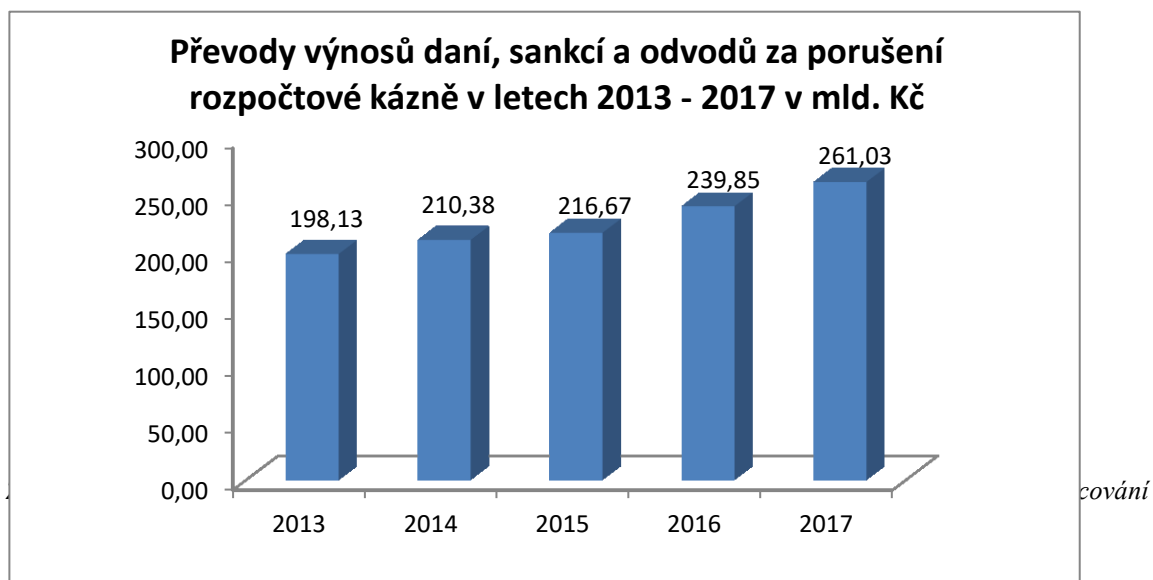
| Solidární daně | zvýšení | Rok 2013 | Rok 2014 | Rok 2015 | Rok 2016 | Rok 2017 |
|---------------------------------|----------------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|
| Vyhláška/ vlády VVZ a PK | nařízení stanovující | 324/2012 Sb. | 296/2013 Sb. | 208/2014 Sb. | 244/2015 Sb. | 325/2016 Sb. |
| Všeobecný vyměřovací (VVZ) | základ | 25 093 Kč | 25 903 Kč | 25 903 Kč | 26 357 Kč | 27 156 Kč |
| Přepočítací pro úpravu VVZ (PK) | koeficient | 1,0315 | 1,0015 | 1,0273 | 1,0246 | 1,0396 |
| Průměrná (PM = VVZ × PK) | mzda | 25 884 Kč | 25 942 Kč | 26 611 Kč | 27 006 Kč | 28 232 Kč |
| Maximální vyměřovací (48 × PM) | roční základ | 1 242 432 Kč | 1 245 216 Kč | 1 277 328 Kč | 1 296 288 Kč | 1 355 136 Kč |
| Limit pro zvýšení (48 × PM) | solidární daně | 1 242 432 Kč | 1 245 216 Kč | 1 277 328 Kč | 1 296 288 Kč | 1 355 136 Kč |
| Limit pro zvýšení (4 × PM) | solidární zálohy | 103 565 Kč | 103 768 Kč | 106 444 Kč | 108 024 Kč | 112 928 Kč |

Zdroj: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dan-z-prijmu/jak-celit-solidarnimu-zvyseni-dane-z-prijmu/>

Příloha č. 14

Převody výnosů daní do místních rozpočtů a státních fondů v letech 2013 až 2017

| Převody výnosů daní, sankcí a odvodů za porušení rozpočtové kázně | | | | | |
|---|--------|--------|--------|--------|--------|
| Rok | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
| <i>Celkem v mld. Kč</i> | 198,13 | 210,38 | 216,67 | 239,85 | 261,03 |



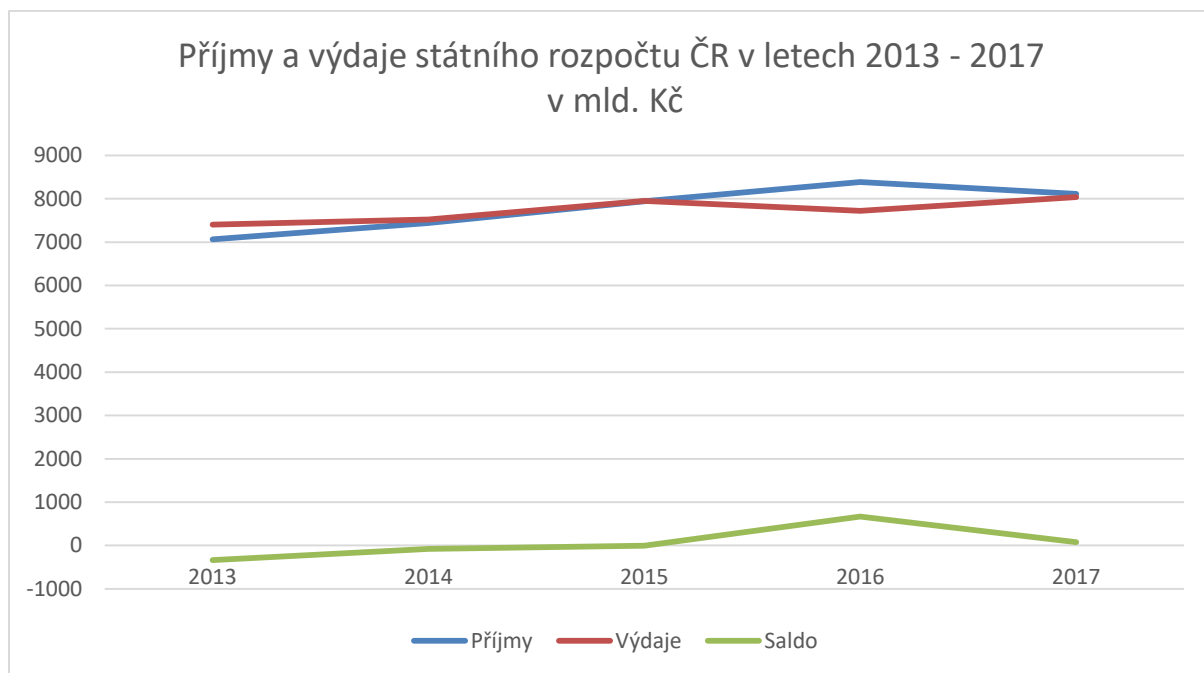
Zdroj: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/jine>

Příloha č. 15

Plnění státního rozpočtu ČR v letech 2013 – 2017 v mld. Kč

| Období | Příjmy | Výdaje | Saldo |
|--------|----------|----------|----------|
| 2013 | 7.066,60 | 7.402,84 | - 336,24 |
| 2014 | 7.442,75 | 7.522,26 | - 79,51 |
| 2015 | 7.942,21 | 7.950,46 | - 8,25 |
| 2016 | 8.384,19 | 7.718,83 | 665,36 |
| 2017 | 8.114,58 | 8.038,26 | 76,32 |

Zdroj: vlastní zpracování dle údajů Ministerstva financí ČR



Zdroj: vlastní zpracování na základě tabulky Plnění státního rozpočtu ČR v letech 2013 – 2017

Zdroj: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/statni-rozpocet/plneni-statniho-rozpocetu>